

UNIVERSIDADE DE SANTA CRUZ DO SUL - UNISC
CURSO DE DIREITO

Ana Elisa Baumhardt

**TRIBUTAÇÃO EXTRAFISCAL: UMA ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DO
IPTU VERDE COMO PROPULSOR DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL
MUNICIPAL**

Santa Cruz do Sul
2019

Ana Elisa Baumhardt

**TRIBUTAÇÃO EXTRAFISCAL: UMA ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DO
IPTU VERDE COMO PROPULSOR DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL
MUNICIPAL**

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Direito da Universidade de Santa Cruz do Sul para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientadora: Prof. Ms Dienyffer Brum de Moraes.

Santa Cruz do Sul

2019

RESUMO

Conseguir um melhor desenvolvimento das cidades observando-se a sustentabilidade deve ter por base os pilares do meio ambiente, o meio social e econômico. Muitas cidades brasileiras já aderiram ao IPTU Verde, buscando um futuro melhor ao incentivar investimentos através da extrafiscalidade ambiental. Percebe-se que este tipo de incentivo vem ganhando destaque nos municípios, principalmente com propostas de lei que iniciam na própria Câmara de Vereadores. Contudo, o Poder Executivo local muitas vezes não concorda com a iniciativa das leis em matéria tributária por parte do Legislativo e ajuíza Ação Direta de Inconstitucionalidade no Tribunal de Justiça local, muito embora o entendimento quanto à iniciativa concorrente já esteja pacificado, inclusive por decisão do Supremo Tribunal Federal. A título exemplificativo, enquanto o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul tem considerado o IPTU verde inconstitucional – principalmente por ausência de estudo de impacto financeiro da renúncia de receita no orçamento –, o Tribunal de Justiça de São Paulo tem precedentes no sentido da constitucionalidade do benefício, e, assim, muitos municípios paulistas já estão com a Lei do IPTU Verde em vigor. Em suma, através da análise do ordenamento jurídico e de jurisprudência, este trabalho analisa a constitucionalidade e as controvérsias da lei do IPTU Verde nos municípios brasileiros, bem como os benefícios ambientais que esta pode trazer.

Palavras-chave: Desenvolvimento sustentável. (In)constitucionalidade. Iniciativa concorrente. IPTU Verde. Tributos.

ABSTRACT

Achieving a better development of cities with a view to sustainability must be based on the pillars of the environment, the social and economic environment. Many Brazilian cities have already adhered to the green property tax (IPTU), seeking a better future by encouraging investments through environmental extrafiscality. It is noticed that this type of incentive has been gaining prominence in the municipalities, especially with bills that start in the City Council itself. However, the local executive branch often disagrees with the legislature's initiative of the tax laws and prosecutes the direct action of unconstitutionality in the local court, and the understanding of the competitor initiative is already pacified, including by decision of the Federal Court of Justice. However, the understanding of the courts is not yet pacified as to (un)constitutionality, since the Rio Grande do Sul Court of Justice has considered the Green Property Tax to be unconstitutional, mainly due to the lack of study of the benefit's impact on the budget and the Court of Justice. São Paulo courts have considered the constitutional benefit and thus many municipalities of São Paulo already have the Green Property Tax Law in force. Thus, through the analysis of laws and jurisprudence, this paper analyzes the constitutionality and controversies of the Green Property Tax law in Brazilian municipalities, as well as the environmental benefits that it can bring.

Keywords: Sustainable development. (Un)constitutionality. Competitive Initiative. Green property tax. Tributes.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	6
2	MEIO AMBIENTE E SUSTENTABILIDADE	8
2.1.1	Estocolmo – 1972.....	9
2.1.2	RIO – 92	10
2.1.3	RIO + 20	11
2.2	O meio ambiente na visão constitucional	12
2.2.1	Princípios constitucionais do direito ambiental	15
2.2.2	Princípio do poluidor – pagador	16
2.2.3	Princípio da prevenção	17
2.2.4	Princípio da precaução	18
2.2.5	Princípio da participação	19
2.3	Desenvolvimento sustentável	20
3	PRESERVAÇÃO DO AMBIENTE POR INTERMÉDIO DA TRIBUTAÇÃO EXTRAFISCAL	23
3.1	O tributo	23
3.2	Competência para instituir impostos	25
3.3	Função extrafiscal dos impostos	26
3.4	O IPTU	28
3.5	Externalidades	31
3.6	Tributação Ambiental	32
4	ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DOS INCENTIVOS FISCAIS MUNICIPAIS A PARTIR DO ESTUDO DE CASO DOS MUNICÍPIOS QUE JÁ IMPLEMENTARAM O IPTU VERDE	34
4.1	O IPTU Verde	34
4.2	Constitucionalidade material do IPTU Verde, em relação aos possíveis benefícios ambientais	39
4.3	(In) Constitucionalidade Formal	40

4.4	Iniciativa em matéria orçamentária	42
4.5	Constitucionalidade da iniciativa parlamentar em matéria tributária nas leis municipais	43
5	CONCLUSÃO	52
	REFERÊNCIAS	57

1 INTRODUÇÃO

O consumo desenfreado e a globalização estão a tornar escassos os recursos naturais. Assim, para possibilitar um melhor desenvolvimento das cidades, é necessário observar os três pilares da sustentabilidade: meio ambiente, social e econômico.

Verifica-se que muitos municípios, como Curitiba, Taubaté e Catanduva já aderiram ao IPTU Verde, buscando um futuro melhor ao incentivar quem não polui. Percebe-se que é melhor conceder um incentivo fiscal ao protetor-recebedor, ao invés de punir quem descumpra a lei, no caso poluidor-pagador, sendo uma medida mais efetiva pois as penas para as infrações ambientais são ineficientes e o dano ambiental raramente é ressarcido.

De outro norte, cabe ponderar que toda desoneração tributária – seja por meio de redução de alíquotas, isenção ou outro benefício fiscal – configura renúncia fiscal, e, portanto, implica, ao menos em um primeiro momento, redução nominal de receita tributária. Esse argumento, dentre outros, tem sido utilizado por prefeitos para justificar o veto de projetos de lei instituindo o IPTU Verde, em determinados municípios.

Além disso, as medidas de internalização ambiental são onerosas e não são acessíveis a toda população, a exemplo das placas solares que tem um alto custo para implementação.

O IPTU Verde tem sido alvo de críticas e muitos prefeitos têm questionado em ADIs, ajuizadas nos Tribunais de Justiça dos Estados, a possibilidade de iniciativa das casas legislativa. As leis que estão sendo propostas por vereadores muitas vezes são desacompanhadas do estudo do impacto orçamentário. Quanto à iniciativa em matéria tributária o entendimento já está pacificado de que é de competência concorrente entre os Poderes Executivo e Legislativo; contudo, quanto à constitucionalidade ou não, ainda há entendimentos distintos nos tribunais.

Apesar de haver uma certa discricionariedade dos municípios que podem escolher quais benefícios serão concedidos e quais são os pontos relevantes para a concessão dos descontos, a finalidade em todos é o desenvolvimento sustentável. Enquanto alguns municípios optam por conceder descontos para empresas e residências que utilizam de energia solar, cisternas e telhado verde, outros municípios concedem descontos para quem preserva as árvores existentes nos terrenos. Ademais, as porcentagens de desconto e o período de concessão também são

diversos, de modo que há total liberdade para os municípios fazerem a lei que melhor se adequa a sua realidade.

Nesse contexto, diante da necessidade de compatibilizar o desenvolvimento econômico com o direito fundamental ao meio ambiente equilibrado, especialmente em âmbito local, é fundamental refletir acerca da viabilidade e da eficácia da utilização do IPTU Verde como instrumento de promoção do desenvolvimento sustentável.

O objetivo central do trabalho é o de verificar as melhores práticas de implementação do IPTU Verde nos municípios brasileiros. Tem como objetivos específicos: compreender a sustentabilidade ambiental e sua importância atual através das leis ambientais, a origem da preocupação com o meio ambiente na constituição e qual o motivo de serem os municípios os principais canais para a implantação das políticas de preservação e desenvolvimento sustentável.

Analisa-se a questão do meio ambiente no âmbito constitucional, o sistema tributário nacional e os diversos julgados quanto ao tema, notadamente relativos ao poder de iniciativa de projetos do IPTU Verde.

Buscando uma melhor análise, é realizado um estudo de caso comparando diversas leis municipais que foram propostas no Brasil, e identificando a sua vigência ou vetos e quais foram os critérios dos casos de sucesso ou fracasso destas.

2 MEIO AMBIENTE E SUSTENTABILIDADE

2.1 A Importância do Meio Ambiente

Os termos *meio* e *ambiente* são equivalentes, de modo que tal expressão forma um pleonasma, mas se consagrou e foi incorporada pela Constituição Federal e legislações esparsas. A preocupação com a qualidade de vida e o meio ambiente ganhou importância recentemente, com a crise ambiental decorrente da deterioração da qualidade ambiental, bem como em razão de serem os recursos naturais finitos (DANTAS, 2014, p. 31).

O meio ambiente engloba o homem e a natureza, com todos seus elementos. Se ocorrer um dano ambiental, este atingirá à coletividade humana, visto que se trata de um bem difuso interdependente. No passado se tinha a ideia de que o homem dominava e submetia a natureza à exploração ilimitada, contudo, com o desenvolvimento da ecologia se percebeu que o homem não só destruíra os recursos naturais não renováveis, como também poderia trazer perigo à estruturação e equilíbrio de si próprio na terra, de modo que se está evoluindo para um panorama menos antropocêntrico (LEITE; AYALA, 2012, p. 75).

Constata-se que, no Brasil, a proteção jurídica do meio ambiente é do tipo antropocêntrica alargada, pois se verifica um direito ao meio ambiente equilibrado, como bem de interesse da coletividade e essencial à qualidade de vida. Sob o ponto de vista evolutivo, se no passado o legislador se preocupava exclusivamente com uma espécie ou um espaço especificamente, hoje chega-se à proteção de objetos mais abstratos, como o clima e a biodiversidade (LEITE; AYALA, 2012, p. 78).

O conceito jurídico de meio ambiente pode ser encontrado na Constituição Federal, bem como no artigo 3º, I, da Lei nº 6.838/81, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, definindo-o como: “o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas” (BRASIL, 1981, <<http://www.planalto.com.br>>).

A partir da Declaração do Meio Ambiente, adotada pela Conferência das Nações Unidas, que ocorreu em Estocolmo, em junho de 1972, meio ambiente e qualidade de vida passaram a ser colocados como objetos de interesse internacional e de preocupação dos Estados (LEITE; AYALA, 2012, p. 86).

2.1.1 Estocolmo – 1972

A Conferência de Estocolmo, como ficou conhecida, ocorreu na Suécia, em junho de 1972, perdurando por 12 dias, e contou com a participação de 1.500 delegados de 113 países, 40 organizações intergovernamentais, 600 observadores e 250 organizações não governamentais (ONGs). A conferência objetivava:

[...] encontrar soluções técnicas para os problemas da poluição decorrentes da industrialização, do crescimento demográfico e da urbanização, e estimular a cooperação ambiental no equacionamento da poluição do ar, da água e do solo, para evitar que os países em desenvolvimento repetissem os mesmos erros dos desenvolvidos. Para os primeiros, entretanto, tais preocupações pareciam supérfluas, enquanto não fossem resolvidos os problemas da pobreza e da má distribuição de renda no mundo. As suas preocupações se voltavam especialmente para garantir o direito de continuar com a exploração de recursos naturais em larga escala, como forma de atingir o progresso econômico. A prioridade pelo desenvolvimento foi expressa pelos representantes desses países, quando afirmaram que a pior forma de poluição seria a miséria (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 81-83).

O modelo de crescimento econômico dos países trouxe escassez dos recursos naturais de modo que se tornou necessário tratar sobre degradação ambiental. Apesar de já existirem documentos anteriores, a declaração acerca da proteção ambiental Estocolmo se tornou um marco por alertar para problemas decorrentes do crescimento das cidades e da população e para necessidade de prudência nas ações em atenção as consequências ambientais (DANTAS, 2014, p. 41).

Além da Declaração sobre o Meio Ambiente, que conta com um preâmbulo de sete pontos e vinte e seis princípios, foram aprovados um Plano de Ação e uma Resolução sobre as disposições institucionais e financeiras; bem como foi escolhido o dia cinco de junho como o Dia Mundial do Meio Ambiente (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 84).

A Conferência trouxe grandes ganhos para o meio ambiente, visto que definiu critérios orientadores para criação de leis de proteção ambiental e abertura de espaço para debater a questão ambiental nos meios de comunicação e nas políticas nacionais. Ademais, no âmbito interno, contribuiu para a criação de órgãos oficiais de meio ambiente e incentivou as pesquisas na área. Inclusive, o Banco Mundial criou um departamento interno específico para tratar de assuntos relativos ao meio ambiente (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 85).

Conclui-se que Estocolmo “pode ser considerado como um marco nas relações internacionais, na medida em que inseriu a questão ambiental no cenário político internacional e estabeleceu o seu vínculo com o desenvolvimento” (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 85).

2.1.2 RIO – 92

A Assembleia Geral da Organização das Nações Unidas (ONU) convocou, em 1989, os Estados-membros para uma Conferência sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento que se realizou no Rio de Janeiro em 1992. Na reunião que ficou conhecida como RIO-92 ou ECO-92, os países membros da ONU passaram a ver sua relação com o planeta de uma forma diferente. Após 20 anos da conferência de Estocolmo, os países reconheceram o conceito de desenvolvimento sustentável e começaram a criar ações para proteger o meio ambiente (BRASIL, [201-], <<https://www.senado.gov.br>>).

O evento aconteceu de 03 a 14 de junho, com a participação de 178 países, 3.000 ONGs e milhares de jornalistas, sendo até aquele momento a reunião mais importante organizada pela ONU. Assim estabeleceu-se que a Conferência abordaria os seguintes problemas ambientais:

[...] proteção da atmosfera e mudanças climáticas; proteção de águas doces; proteção e controle de oceanos, mares, e áreas costeiras; proteção e controle dos recursos do solo (desmatamento, desertificação e seca); preservação da biodiversidade; biotecnologia; gestão de resíduos; qualidade de vida das populações mais pobres; e promoção da saúde (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 102).

Foram realizadas reuniões preparatórias, a fim de harmonizar as demandas que seriam assinadas nos acordos, sendo que as ONGs tiveram papel importante nessas negociações, principalmente no âmbito interno, mobilizando a sociedade para fazer suas reivindicações. Os países foram convidados a apresentar relatórios do seu desenvolvimento e da sua situação ambiental (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 104).

Destaca-se como principal objetivo a elaboração de estratégias para reduzir a degradação ambiental, através de esforços nacionais e internacionais, de forma a promover o desenvolvimento sustentável. Desta forma, a proteção da natureza passa

a ser observada pelo viés do desenvolvimento sustentável, visto que as questões ambientais não poderiam mais ser separadas das questões econômicas (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 102).

A Declaração foi adotada por consenso e, embora não tivesse valor jurídico, com seu alcance moral, político e operacional, foi capaz de contribuir para a concretização de certos princípios do desenvolvimento sustentável, guiando o comportamento dos Estados e mobilizando as sociedades. No preâmbulo da Declaração foram reafirmados aspectos de Estocolmo e foram enumerados vinte e sete princípios de forma extensiva, deixando de fornecer soluções para os problemas ambientais (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 106-107).

Durante a ECO-92, foi assinada a Agenda 21, dividida em 4 seções e com mais de uma centena de programas de ação, que, apesar, de não possuir valor jurídico, serve como guia para tornar o desenvolvimento sustentável uma realidade no século XXI (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 108 -109).

Também, foi aprovada a Declaração de Princípios sobre florestas, que visa à conservação destas; apesar de ser um documento sem força jurídica, apresenta recomendações sobre o uso e preservação das matas (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 109).

Conforme dados do site do Ministério do Meio Ambiente, no Cenário RIO-92 foi elaborada a Conferência-Quadro sobre as mudanças climáticas que tem por objetivo:

[...] estabilizar as concentrações de gases de efeito estufa na atmosfera em um nível que impeça uma interferência humana perigosa no sistema climático. Esse nível deverá ser alcançado em um prazo suficiente que permita aos ecossistemas adaptarem-se naturalmente à mudança do clima, assegurando que a produção de alimentos não seja ameaçada e permitindo ao desenvolvimento econômico prosseguir de maneira sustentável (BRASIL, [201-], <<https://www.mma.gov.br>>)

Ainda durante a ECO-92 foi aprovada a Convenção sobre Diversidade Biológica, introduzindo uma temática inovadora como os direitos de propriedade intelectual e os recursos genéticos (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 111).

2.1.3 RIO + 20

Outra importante conferência internacional sobre o meio-ambiente ocorreu no Brasil no ano de 2012, sendo que os debates desta resultaram na elaboração dos 17

Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS). Os objetivos são: energia, água e saneamento, padrões sustentáveis de produção e de consumo, mudança do clima, cidades sustentáveis, proteção e uso sustentável dos oceanos e dos ecossistemas terrestres, crescimento econômico inclusivo, infraestrutura e industrialização e meios de implementação (BRASIL, [2016?], <<http://www.itamaraty.gov.br>>).

Quadro 1– Slogan, 17 objetivos de desenvolvimento sustentável



Fonte: (BRASIL, [2016?], <<http://www.itamaraty.gov.br>>).

2.2 O meio ambiente na visão constitucional

No Brasil, a preocupação com o meio ambiente materializou-se na Constituição de 1988, que, em seu artigo 225, destaca: “Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações”. Outro artigo importante sobre este tema é o artigo 170, VI, da CF que coloca a defesa do meio ambiente como princípio da ordem econômica (BRASIL, 1988, <<http://www.planalto.com.br>>).

A inspiração para os referidos artigos constitucionais está baseada nos preceitos levantados pelas conferências da ONU e que tiveram seu auge na Conferência de 1972 em Estocolmo, e que em seu primeiro princípio foi capaz de elevar o meio ambiente a direito fundamental, conforme segue:

O homem tem o direito fundamental à liberdade, à igualdade e ao desfrute de condições de vida adequada em um meio, cuja qualidade lhe permita levar uma vida digna e gozar de bem-estar, e tem a solene obrigação de proteger e melhorar esse meio para as gerações presentes e futuras (ONU, [2015?], <<https://nacoesunidas.org/acao/meio-ambiente>>).

Assim, é possível considerar o direito ao meio ambiente um direito fundamental, apesar de não estar inserido no capítulo dos direitos e deveres individuais e coletivos, sendo caracterizado pelo cunho social e não meramente individual (DANTAS, 2014, p. 43).

A efetividade deste direito fundamental está atrelada à necessidade da participação do Estado, que deve fornecer os meios necessários para sua implementação à coletividade e se abster das práticas nocivas ao meio ambiente. Assim, essa relação entre interesse público e privado demonstra a solidariedade em torno de um bem comum, de modo que as liberdades individuais são indissociáveis das liberdades sociais e coletivas (LEITE; AYALA, 2012, p. 87-88).

Leite e Ayala (2012, p. 88) consideram que o direito ao meio ambiente possui dupla natureza jurídica, sendo apresentado como um direito subjetivo da personalidade e de ordem objetiva, conforme dispõem:

É um direito subjetivo da personalidade no sentido de ser possível a todos os indivíduos pleitear o direito de defesa contra atos lesivos ao meio ambiente, pois a sua preservação ecologicamente equilibrada é condição ao pleno desenvolvimento da personalidade humana. Este direito subjetivo do meio ambiente de caráter público, poderá ser exercido à título individual (art. 5, LXXIII, da Constituição em vigor, 1988), não relativamente a um interesse exclusivamente individual próprio, mas sim, atinente a um interesse coletivo ou difuso ambiental.

Conclui-se que este direito fundamental se trata de um direito de responsabilidade compartilhada por todos, pois tem como fim o próprio gênero humano e a natureza, objetivando a preservação funcional do ecossistema. Ressalta-se que, para sua efetivação, há a necessidade de cooperação globalizada entre os Estados, caracterizando-se o meio ambiente como um direito que atinge a toda humanidade (LEITE; AYALA, 2012. p. 89-90).

A competência para legislar sobre o meio ambiente é comum aos entes federativos, cabendo à União a elaboração das normas gerais e aos demais membros, legislar de forma suplementar (FARIA, 2012, p. 64).

A doutrina ambientalista criou uma classificação didática de meio ambiente, a qual não é taxativa, podendo ser ampliada e restringida, subdividindo-se em meio ambiente natural, cultural, artificial e do trabalho (SILVA, P. F., 2018, p. 43-44).

Sob a ótica de Silva. P. F. (2018, p. 44-45), o meio ambiente natural engloba cinco grupos de recursos naturais, sendo três abióticos, no qual se enquadram o ar, a água e o solo, e dois bióticos, nos quais estão compreendidos a flora e a fauna. Os elementos abióticos são substratos essenciais à manutenção da vida na Terra e apresentam significado econômico, sujeitando-se à degradação, de modo que devem ser incluídos nos programas de preservação ambiental.

Dentre os elementos bióticos, estão a flora e a fauna, sendo que a flora engloba espécies vegetais, incluindo bactérias, fungos e fitoplânctons marinhos e a fauna engloba o conjunto de animais que vive ou viveram numa determinada região, ambiente ou período (SILVA, P. F., 2018, p. 45).

O legislador constituinte responsabilizou tanto o Poder Público, quanto a coletividade, pela proteção ao meio ambiente, objetivando que o homem abandone antigas práticas que vem causando exaustão dos recursos naturais, extinguindo parcelas significativas dos elementos bióticos e abióticos (SILVA, P. F., 2018, p. 46).

O meio ambiente artificial compreende todo espaço construído pelo homem, bem como os espaços por ele habitáveis. Engloba principalmente os espaços urbanos das cidades, mas não exclui o rural. Está previsto na Constituição, tanto no artigo 225 - que dá a visão geral de meio ambiente - quanto no artigo 182 - que regula a política do desenvolvimento urbano -, garantindo o bem-estar de seus habitantes. Assim, se faz necessária a criação de um Plano Diretor, para atender as diretrizes constitucionais, especialmente a função social da propriedade. Ademais, são criadas políticas públicas, tal como o IPTU progressivo no tempo, que visa o melhor aproveitamento do solo (DANTAS, 2014, p. 33-35).

Entende-se por meio ambiente cultural o patrimônio cultural brasileiro, tutelado pelo artigo 216, da Constituição Federal, que é constituído “pelos bens de natureza material ou imaterial, tomados individualmente ou em conjunto, portadores de referência à identidade, à ação, à memória dos diferentes grupos formadores da sociedade brasileira” (SILVA, P. F., 2018, p. 47).

Na visão de Faria (2012, p. 23) “trata-se de um patrimônio oriundo da ação do homem em um dado momento histórico e cultural. São traços que identificam a cidadania, princípio fundamental da República Federativa do Brasil”.

Todos têm o direito de usufruir desse patrimônio de grande magnitude, mas o usufruto deve ser consciente para que as gerações futuras não sejam privadas desses mesmos direitos. Não só os governantes e especialistas devem escolher o que é patrimônio cultural, mas a comunidade deve fazer parte desse processo de escolha dos bens que serão protegidos por meio de inventário, tombamento, desapropriação, e de outras formas de preservação (SILVA, P. F., 2018, p. 47-48).

Faria (2012, p. 24) entende que é importante a proteção do patrimônio cultural, para preservar a memória de um povo, sua identidade, formas de pensar e agir num dado momento histórico.

O meio ambiente do trabalho surgiu com o desenvolvimento industrial e visa à preservação da saúde do trabalhador, bem como à garantia da dignidade humana. O legislador constituinte ressaltou no capítulo dos direitos sociais um rol exemplificativo de direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, buscando reduzir os riscos inerentes ao trabalho através de normas de saúde, higiene e segurança, a que se refere o artigo 7º, XXIII, da CF/1988 (SILVA, P. F., 2018, p. 48-49).

Observa-se que o meio ambiente do trabalho é bastante amplo, pois não se restringe ao local de trabalho, mas considera a pessoa do trabalhador juntamente com tudo que o envolve na relação trabalhista, ou seja, regula a relação jurídica entre empregado e empregador (SILVA, P. F., 2018, p. 48).

Constata-se que as espécies de meio ambiente estão relacionadas e objetivam melhorar a qualidade de vida do homem (FARIA, 2012. p. 25).

2.2.1 Princípios constitucionais do direito ambiental

Apesar de o direito ambiental ser uma ciência nova, é autônoma, visto que tem previsão própria na Constituição Federal de 1988 (artigo 225), que recepcionou a Lei 6.938/81, dando continuidade à política nacional de meio ambiente (DANTAS, 2014, p. 43).

Segundo Bursztyn, M. A.; Bursztyn, M., (2013, p. 187), um princípio é uma proposição aceita com base em uma regra geral que condiciona o comportamento a uma regra elementar de uma ciência, arte ou técnica. O valor jurídico de um princípio está condicionado ao valor jurídico dos textos em que foi inserido.

Os princípios do direito ambiental são construções teóricas que orientam na formulação dos instrumentos normativos da política ambiental, dentre eles destacam-

se os princípios do poluidor-pagador, prevenção, precaução e da participação (FARIA, 2012, p. 25).

Tais princípios não são exclusivos do direito ambiental, pois são encontrados em outros ramos do direito, inclusive no direito econômico, por isso, a necessidade de um estudo conjunto desses ramos do direito (FARIA, 2012, p. 25).

2.2.2 Princípio do poluidor – pagador

É o princípio mais antigo e mais conhecido que fundamenta as políticas ambientais. Surgiu em 1972, nas recomendações do Conselho da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). Tem como objetivo transferir os custos da preservação e combate à poluição aos poluidores, ou seja, os custos das medidas de preservação ambiental devem estar incluídos nos custos dos bens e serviços. O fato de o poluidor repassar no preço de seus produtos os custos ambientais não afeta a validade do princípio. O importante é que o responsável pela emissão da poluição seja obrigado a considerar os custos ambientais no seu processo (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 188).

Percebe-se que, a curto prazo, esse repasse dos custos ambientais ao consumidor pode aumentar o preço final do produto e reduzir a competitividade; contudo, a longo prazo, a tendência é que as empresas invistam em tecnologias menos poluentes, que permitam inclusive a redução dos custos de produção (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 188-189). A premissa do poluidor-pagador:

[...] tem caráter cautelar e preventivo para evitar a lesão ao meio ambiente, portanto, o ônus é para que deixe de poluir e não porque polui. Para tanto, as medidas impostas pelo Estado devem ter caráter educador e serem, de tal forma, atrativas que pareça ao poluidor mais vantajoso pagar para não causar o dano ao meio ambiente (FARIA, 2012, p. 34)

Tal princípio visa modificar os comportamentos dos produtores e consumidores, visto que os produtos poluentes tendem a ficar mais caros, de modo que os consumidores passam a se interessar por produtos não poluentes (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p.189).

Este princípio jurídico está previsto no artigo 4º, VII da Lei nº 6.938/81 (BRASIL, 1981, <<http://www.planalto.gov.br>>), conforme segue: “à imposição, ao poluidor e ao

predador, da obrigação de recuperar e/ou indenizar os danos causados e, ao usuário, da contribuição pela utilização de recursos ambientais com fins econômicos."

Também está previsto na CF em seu artigo 225, § 3º: "As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados" (BRASIL, 1988, <<http://www.planalto.com.br>>).

Segundo Faria (2012, p. 33):

O princípio do poluidor-pagador tem dois objetivos: prevenir a ocorrência de dano ambiental; e repará-lo, caso ocorra, devendo arcar com os custos necessários à diminuição ou eliminação do dano causado.

Neste princípio o Estado deve impor ao poluidor arcar com as despesas de prevenção dos danos que sua atividade pode causar. Almeja-se a prevenção, mas quando o dano já ocorreu o poluidor deverá ser responsabilizado pela reparação do dano. Portanto, há incidência de alguns aspectos da responsabilidade civil nos danos ambientais, como: responsabilidade civil objetiva, prioridade da reparação específica do dano ambiental e solidariedade para suportar os danos causados ao meio ambiente (LARA, 2017, p. 85-86)

Estimar os custos da poluição não é tarefa fácil, visto que pode ser provocada por um conjunto de fatores simultâneos ou sucessivos. Ademais, muitas vezes é difícil identificar o responsável. Nos casos de poluição industrial, a pessoa física é diretamente relacionada à atividade econômica. Entretanto, na poluição gerada pelos veículos automotores, o poluidor não é responsabilizado pela poluição que gera com a emissão de gases tóxicos (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 189).

2.2.3 Princípio da prevenção

Através desse princípio extrai-se que a política ambiental deve ser utilizada muito mais no sentido de prevenir do que remediar. Isso significa que é mais eficiente investir em medidas preventivas, do que ter que reprimir ou reparar um dano, visto que, de modo geral, estas duas últimas medidas são mais caras e têm menos retorno (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 191).

Cabe tanto ao empreendedor público quanto privado adotar ações de prevenção de danos ambientais graves e irreversíveis com um custo aceitável e

utilizando as melhores técnicas existentes, para controlar e evitar ações agressivas ao meio ambiente. Portanto, são medidas de gestão de riscos (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p.191-192).

Na prática este princípio também pode ser aplicado pelo Poder Judiciário, através de liminares e tutelas, e pela Administração Pública, por meio de licenças, fiscalizações e sanções administrativas (FARIA, 2012, p. 32).

2.2.4 Princípio da precaução

Este princípio prolonga e complementa o princípio da prevenção, visto que permite agir independentemente de uma certeza científica. A fim de evitar o irreversível, é necessário aprender a pensar e agir com uma visão de longo prazo. Devem-se adotar medidas preventivas sempre que houver intervenção humana no meio ambiente, mesmo que não se tenha certeza quanto “à gravidade e a irreversibilidade dos efeitos adversos desta intervenção” (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 192-193).

O princípio da precaução pode ser implementado em duas fases, sendo uma de avaliação científica e outra de gestão do risco propriamente dito. Na primeira, avaliam-se os riscos e identificam-se os possíveis danos, para depois apreciar o grau de incerteza dos conhecimentos científicos capazes de impactar a vida das pessoas. Já na segunda fase são necessárias medidas que permitam atingir o nível de proteção apropriado. Estas medidas devem ser proporcionais ao nível de proteção pretendido e devem visar um risco mínimo, já que é quase impossível eliminar completamente o risco (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p.195).

Quanto às regras de responsabilidade, existe a tese que as autoridades públicas só podem recorrer ao princípio da precaução quando preenchem as condições requeridas. E, por outra tese, o princípio seria de aplicação universal e direta e a ele estaria sujeito qualquer pessoa pública ou privada, sem outra mediação. Contudo, esta última tese é questionada, pois pode acarretar insegurança jurídica e ineficácia, do ponto de vista dos custos e incentivos (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 196).

A precaução está explícita no princípio 15 da ECO-92:

Com o fim de proteger o meio ambiente, o princípio da precaução deverá ser

amplamente observado pelos Estados, de acordo com suas capacidades. Quando houver ameaça de danos graves ou irreversíveis, a ausência de certeza científica absoluta não será utilizada como razão para o adiamento de medidas economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental (BRASIL, [201-], <www.meioambiente.pr.gov.br>).

Na precaução, tem-se a dúvida, e desde logo, iniciam-se os procedimentos preventivos, de modo que precaução e prevenção devem ser aplicados conjuntamente para proteger a sociedade de riscos que comprometam a integridade do meio ambiente e da vida no planeta (FARIA, 2012, p. 32).

2.2.5 Princípio da participação

O princípio da participação está diretamente ligado ao direito à informação, fator este essencial para garantir a participação da sociedade (cidadãos, associações, organizações) no enfrentamento dos problemas ambientais. Destaca-se que a eficácia e a efetividade das medias ambientais estão relacionadas com o posicionamento da sociedade diante de aspectos relativos à implementação de empreendimentos potencialmente degradadores, tanto pelo setor público, quanto privado. Isto porque quem paga direta ou indiretamente os custos da degradação ambiental é a população, por meio do aumento de impostos ou tarifas, ou mesmo com a diminuição da qualidade de vida (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 196).

A importância da participação resta clara no princípio 10, da Declaração do Rio de 1992:

A melhor forma de tratar as questões ambientais é assegurar a participação de todos os cidadãos interessados ao nível conveniente. Ao nível nacional, cada pessoa terá acesso adequado às informações relativas ao ambiente detidas pelas autoridades, incluindo informações sobre produtos e atividades perigosas nas suas comunidades, e a oportunidade de participar em processos de tomada de decisão. Os Estados deverão facilitar e incentivar a sensibilização e participação do público, disponibilizando amplamente as informações. O acesso efetivo aos processos judiciais e administrativos, incluindo os de recuperação e de reparação, deve ser garantido (BRASIL, [201-], <www.meioambiente.pr.gov.br>).

Outrossim, está previsto no art. 225, § 1º, VI, da CF que diz que incumbe ao poder público “promover a educação ambiental em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente” (BRASIL, 1988, <<http://www.planalto.gov.br>>).

Constata-se um crescente envolvimento da população nas decisões públicas, demonstrando que se alcançou uma democracia participativa, mas é possível verificar a discrepância da atuação de acordo com o amadurecimento político de cada sociedade. A democracia participativa tem se fortalecido como estímulo de organismos internacionais, como o Banco Mundial, que busca financiar programas que fortalecem a sociedade (BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M., 2013, p. 197).

2.3 Desenvolvimento sustentável

Apesar de não haver um consenso para definir o termo desenvolvimento sustentável, este pode ser interpretado através de uma visão de mundo dinâmica, em que são inevitáveis a transformação e a adaptação. O ponto central está em encontrar o equilíbrio entre o desenvolvimento humano e os recursos naturais disponíveis, sem comprometer a capacidade das futuras gerações (SILVA, P. F., 2018, p. 40-41).

Na visão de Bueno *et al.* (2017, p. 11), o conceito de desenvolvimento sustentável provém das relações entre a sociedade e o meio ambiente e, por se tratar de um processo contínuo, sofre alterações ao longo do tempo, buscando um equilíbrio entre os pilares social, econômico e ambiental.

O desenvolvimento sustentável é um processo que oferece a solução equilibrada para proteção do meio ambiente aliado ao desenvolvimento econômico e social. Do ponto de vista ecológico, a sustentabilidade refere-se aos recursos naturais existentes em uma sociedade, de modo que a existência e perpetuação de alguns recursos dependem de outros (DANTAS, 2014, p. 41).

A sustentabilidade pode ser subdividida em duas vertentes, forte e fraca. Entende-se por sustentabilidade fraca aspectos da biosfera que serão substituídos, em virtude de três pilares fundamentais: trabalho humano, capital produzido e recursos naturais. Já a vertente forte aborda que a sustentabilidade é muito mais complexa que o tripé da outra corrente, visto que os recursos naturais são utilizados de forma irracional, de modo que se fossem utilizados corretamente não seriam motivo de preocupação (SILVA, P. F., 2018, p. 42-43).

Nos debates sobre sustentabilidade, a conciliação entre interesses econômicos, ecológicos e sociais tem papel importante, de modo que prevalece a ideia de que os conflitos de interesses da sociedade podem ser resolvidos através da política de gestão do diálogo entre os populares (ZHOURI; LASCHEFSKI; PEREIRA,

2005, p. 12).

A partir do momento em que os países começaram a se preocupar com o desenvolvimento sustentável, as cidades passaram a planejar o uso do meio ambiente de acordo com índices de crescimento populacional e econômico, restringindo a pressão sobre o meio físico e perseguindo modelos de eficiência e equidade na distribuição de recursos (GUERRA; CUNHA, 2001, p. 40).

Percebe-se que “as cidades estão buscando, cada vez mais, mecanismos para a real sustentabilidade ambiental, no caso urbana, a fim de que seus habitantes vivam de uma forma mais saudável” (JAHNKE, 2012, p. 7).

A rápida expansão das cidades ocasionou a desarborização, visto que as árvores foram retiradas para melhorar a visibilidade das propagandas nos *outdoors*, para concertar rachaduras nas calçadas devido às raízes, pela sujeira causada pelas folhas e pelo concreto para construção de novos prédios. Como consequência, tem-se experimentado diversos problemas, como a redução da umidade relativa do ar, o aumento do efeito estufa, a não filtragem do ar, aumento de poluição sonora, de temperatura ambiente e diminuição das chuvas, o que se não houver cuidados pode tornar a vida inviável (LIMA, 2017, não paginado).

Os impasses relativos à poluição e à escassez de recursos para a produção industrial são incorporados como variáveis ambientais legítimas na discussão sobre a sociedade industrial. Em suma, no centro dessa visão está a crença nas soluções tecnológicas para aprimorar o processo produtivo (ZHOURI; LASCHEFSKI; PEREIRA, 2005, p. 13).

Entre as opções para assegurar o desenvolvimento com impactos ambientais reduzidos destaca-se o uso de energias renováveis. No Brasil, a energia solar apresenta grande potencial para solucionar a demanda crescente de energia. Na visão de Bueno *et al.* (2017, p. 11):

Torna-se evidente, portanto, o importante papel que a energia solar pode desempenhar na expansão da matriz elétrica brasileira, aumentando sua resiliência com a diversificação das fontes e exploração de possíveis complementaridades. O aproveitamento do recurso energético solar consiste na conversão da energia emitida pelo Sol em energia térmica ou diretamente em energia elétrica (processo fotovoltaico). O uso de tecnologias de conversão de energia solar vem crescendo mundialmente a taxas elevadas, tanto para aplicações térmicas, quanto fotovoltaicas.

O sistema elétrico brasileiro ainda depende muito das hidrelétricas, que apesar de ser uma fonte renovável, está sujeita à influência de fatores climáticos, de modo que em períodos de seca, o recurso se torna escasso - o que acaba por elevar os preços da energia, além de impactar outros setores como agricultura e abastecimento (BUENO *et al.*, 2017, p. 11).

Como solução, o governo pretende ampliar o parque gerador de energia com a construção de grandes empreendimentos hidroelétricos na região Amazônica, como as usinas de Santo Antônio e Jirau, no Rio Madeira, e Belo Monte, no Rio Xingu. Contudo, há muitas críticas acerca destes projetos pelos impactos ambientais das áreas alagadas “que implicam em remoção de populações ribeirinhas e indígenas, emissões de metano, alteração do ciclo hidrológico e danos ao equilíbrio ecossistêmico local”. Portanto, a energia solar pode desempenhar um papel importante na expansão da matriz elétrica brasileira, com a diversificação das fontes (BUENO *et al.*, 2017, p. 12).

O Estado pode colaborar com o desenvolvimento sustentável através das políticas públicas ambientais, a fim de garantir os recursos naturais para sustentar as gerações presentes e futuras (FARIA, 2012, p. 40).

Compete a União explorar, diretamente ou mediante concessão, permissão ou autorização, os serviços e instalações de energia elétrica (art. 21, XII, “b”, da CF), mas há competência concorrente entre os entes no que tange à defesa dos recursos naturais, proteção do meio ambiente e controle da poluição – e, nesse âmbito cabe aos municípios legislar sobre assuntos de interesse local. Portanto, os municípios podem dar sua contribuição através dos incentivos aos pequenos projetos de geração de energia. A descentralização tributária permitiu aos municípios a autonomia para legislar e determinar políticas fiscais em sua área territorial e assim surgiram projetos de leis municipais versando sobre a possível redução do IPTU quando forem constatadas práticas sustentáveis ou que promovam ações benéficas ao meio ambiente e a implementação de energia solar está entre os critérios para concessão da benesse (JAHNKE, 2012, p. 8).

3 PRESERVAÇÃO DO AMBIENTE POR INTERMÉDIO DA TRIBUTAÇÃO EXTRAFISCAL

3.1 O tributo

O Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 3º, define o tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda, cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966, <<http://www.planalto.gov.br>>).

A relação tributária é compulsória, de modo que a vontade das partes é irrelevante para existência de vínculo legal, pois não se espera que as pessoas queiram recolher tributos, mas elas são obrigadas por determinação legal, exceto quando há uma dispensa constitucional denominada imunidade ou quando há uma isenção prevista na norma infraconstitucional (PESSOA, 2008, p. 40-42).

Quanto à tributação de ilícitos, há grande controvérsia. No entendimento de Silva, G. P. (2019, p. 22) apesar de não ser possível a tributação de atividade ilícita, os frutos decorrentes da atividade poderão ser tributados através do princípio da *pecúnia non olet*, de modo que o tributo não serve como punição, mas o fato gerador de obtenção de renda ocorreu, razão pela qual incide o Imposto de Renda.

Becho (2011, p. 95-98) cita que é possível interpretar a partir do CTN que o pagamento de tributos pode ser em dinheiro ou algo equivalente, assim, seria possível pagar tributos com bens ou até mesmo prestação indireta de serviço ao Estado; contudo, talvez não fosse essa a intenção do legislador, visto que o Estado precisa de dinheiro para custear suas atividades, tais como segurança pública, educação, saúde e saneamento básico.

Na visão de Silva, G. P. (2019, p. 22), o CTN faculta o pagamento mediante dação em pagamento de bem imóvel, mas esta não é uma opção do contribuinte, visto que só é possível quando há uma lei específica do ente competente permitindo e não gera direito adquirido. Outrossim, importante ressaltar que os entes podem criar outras formas de extinção dos tributos, porém destaca-se que a dação em pagamento de bem móvel não é solução viável, pois é considerada fraude ao sistema licitatório, infringindo o art. 37, XXI, da CF.

Pelo Sistema Tributário vigente, tributo não é sanção, de modo que não é possível criar tributos que incidam sobre ações danosas ao meio ambiente, mas é

lícito utilizar a extrafiscalidade para majorar ou minorar estes de forma a incentivar ou desestimular comportamentos (FARIA, 2012, p. 41).

Destaca-se que é necessário observar o princípio da legalidade previsto no artigo 150, I, da CF, visto que não é possível exigir tributo sem lei anterior que o estabeleça (SILVA, G. P., 2019, p. 22).

A cobrança do tributo é uma atividade vinculada, não cabendo à administração pública realizar juízo de valor sobre a exigibilidade ou não do tributo, visto que a realização do fato gerador vincula o contribuinte ao pagamento do crédito tributário (FARIA, 2012, p. 46).

Os tributos estão descritos na Carta Magna do país, que é o documento jurídico no qual os direitos e deveres do estado e do povo estão descritos. Dentro da Constituição Federal de 1988, em seu artigo 145, encontra-se o aspecto econômico o tributo (BRASIL, 1988, <<http://www.planalto.gov.br>>).

Becho (2011, p. 62) destaca que o tributo é a principal fonte de receita pública para financiamento dos gastos estatais e da manutenção da máquina pública. Ressalta que não é a única forma, visto que também é possível extrair riqueza das empresas públicas, aluguéis de bens públicos, de doações, patrimônio dos falecidos que não deixam herdeiros, multas e infrações, bem como pagamento de juros pela detenção de títulos da dívida pública com outras soberanias.

Becho (2011, p. 63) apresenta o tributo como “[...] o objeto da relação jurídica de direito público interno, criado por lei, de natureza pecuniária, compulsória e decorrente de fatos jurídicos lícitos”.

Verifica-se que não há um conceito constitucional para tributo, nem deveria ter, pois a constituição não é uma reunião de definições. Extrai-se do art. 145 da CF um conceito implícito constitucional de tributo, mas a conceituação desse instituto está na doutrina (BECHO, 2011, p. 100-102).

O sujeito passivo é quem suporta o ônus da tributação e o sujeito ativo é quem possui o direito subjetivo de exigir o cumprimento do dever de recolher tributos. A Constituição Federal autoriza a União, Estados, Distrito Federal e Municípios a editar leis que instituirão os tributos (BECHO, 2011, p. 126-127).

Por fim, importante destacar que tributo que é um gênero de cinco espécies: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios, conforme artigos 145, 148 e 149 da CF (SILVA, G. P., 2019, p. 21-23).

3.2 Competência para instituir impostos

Apesar de a CF não especificar o que é imposto, o CTN dispõe em seu artigo 16 que “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. Assim, verifica-se que é um tributo sem destinação vinculada e é identificado através da atuação do particular pelos critérios materiais (BECHO, 2011, p. 246-247).

A competência privativa de cada ente esta discriminada nos artigos 153, 155 e 156 da CF, sendo que a competência residual e extraordinária é da União, nos termos do artigo 154, I e II da CF. Destaca-se que os impostos residuais devem ser criados por lei complementar, não podendo ser cumulativos, nem ter a mesma base de cálculo ou fato gerador dos já existentes. Há, também, a competência extraordinária, que poderá instituir impostos na iminência ou caso de guerra externa (SILVA, P. F., 2018, p. 119-120).

Os impostos federais estão previstos no artigo 153 da CF, outorgando à União a competência para criar impostos sobre importação de produtos estrangeiros, exportação de produtos nacionais e nacionalizados, imposto de renda, produtos industrializados, operações financeiras, propriedade territorial rural e sobre grandes fortunas, sendo que este ainda não foi criado e precisa de lei complementar para sua instituição, não podendo ser instituído por medida provisória (AMARO, 2012, p. 119).

O artigo 155 da CF atribui aos Estados e Distrito Federal a aptidão para instituir impostos sobre transmissão *causa mortis* e doação de bens ou direitos de forma gratuita, operações de circulação de mercadorias e sobre serviços de transporte intermunicipal, interestadual e de comunicação, operações que se iniciem no exterior e propriedade de veículos automotores (AMARO, 2012, p. 119).

Por fim, foi conferido aos Municípios e Distrito Federal instituir os impostos previstos no artigo 156 da CF, que incidem sobre a propriedade territorial urbana; transmissão de bens imóveis *inter vivos* de forma onerosa e serviços de qualquer natureza, previstos na lista anexa da Lei Complementar n 116/03 (AMARO, 2012, p. 119).

3.3 Função extrafiscal dos impostos

O tributo pode ter função fiscal, extrafiscal ou parafiscal, podendo possuir mais de uma função concomitantemente. A tributação fiscal é meramente arrecadatória e a função extrafiscal utiliza o tributo como um fator de estímulo ou desestímulo de atividades, de produção e consumo de certas mercadorias. Mas, além disso na visão de Martins (2012, p. 2):

[...] tributação extrafiscal está voltada para a promoção do bem comum, proporcionada pelo Estado que utiliza de seu poder-dever, dentro dos limites estabelecidos na Constituição ou por leis. Esses instrumentos são capazes de proporcionar, ao Estado, resultados da intervenção estatal no meio social e econômico. Também é possível se afirmar que o Estado se torna responsável em apresentar uma contrapartida desses tributos que incidem a extrafiscalidade.

A função clássica do tributo é a fiscal, que visa arrecadar para custear as despesas do Estado, “[...] visa obter, gerir e despender recursos colimando a satisfação do bem comum”. A função extrafiscal (MARTINS, 2012, p. 6):

[...] é uma finalidade da tributação moderna consistente em se utilizar o tributo como instrumento de intervenção na economia, para estimular ou desestimular atividades (in casu, extrafiscalidade proibitiva - ex.: forte tributação sobre bebida alcoólica, sobre tabaco, sobre artigos de luxo, entre outros), para estimular regiões (incentivos fiscais, isenção, remissão, anistia, entre outros).

E na parafiscal os tributos servem para sustentar atividades que, a princípio, não seriam do Estado, mas que este desenvolve por meio de entidades específicas, como: Conselho Regional de Engenharia e Agronomia (CREA), Conselho Regional de Corretores de Imóveis (CRECI) e Conselho dos representantes Comerciais (CORE) (MARTINS, 2012, p. 6).

Os impostos de importação e exportação são de competência da União e possuem caráter extrafiscal, capazes de gerar interferência no mercado, visto que é facultado ao Poder Executivo alterar alíquotas de produtos estrangeiros de modo a torná-los mais caros, protegendo o mercado interno e incentivando a exportação com a desoneração de Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS); Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) e Imposto sobre Produto Industrializado (IPI) (SILVA, P. F., 2018, p. 122-124).

A função extrafiscal também tem o papel de induzir comportamento favorável à proteção ambiental, estimulando a importação e exportação de produtos que respeitem as boas práticas ambientais, bem como na produção e descarte de resíduos, com o aumento da tributação dos que agravam as questões ambientais. Assim, esse estímulo ou desestímulo tende a repercutir na indústria nacional na busca pela competitividade. O autor entende que para que os impostos sobre o comércio exterior sirvam como instrumentos de proteção ambiental não há necessidade de alteração no Sistema Tributário Nacional, visto que há meios disponíveis, mas falta vontade política para elevar a consciência da população a respeito da preservação ambiental (SILVA, P. F., 2018, p. 123-126).

O Imposto de Renda (IR), apesar de ter caráter fiscal de cunho arrecadatório, também possui característica extrafiscal capaz de intervir no domínio econômico, estimulando o desenvolvimento regional. Inclusive, apesar de ter caído em desuso, o IR foi o primeiro tributo utilizado com uma função ambiental (SILVA, P. F., 2018, p. 127-130), conforme artigo 1º da lei 5.106/66:

Art 1º As importâncias empregadas em florestamento e reflorestamento poderão ser abatidas ou descontadas nas declarações de rendimento das pessoas físicas e jurídicas, residentes ou domiciliados no Brasil, atendidas as condições estabelecidas na presente lei (BRASIL, 1966, <<http://www.planalto.com.br>>).

A extrafiscalidade do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) está na seletividade prevista no artigo 153, § 3º da CF, que permite a cobrança maior ou menor conforme a essencialidade do produto, sendo que para considerar se o produto é essencial ou não deve se observar o contexto social, o espaço e o tempo (SILVA, P. F., 2018, p. 130-131).

O Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), que abrange créditos, câmbio, seguros e títulos ou valores mobiliários também se destaca pela natureza extrafiscal, visto que a União interfere na economia através deste tributo, principalmente com a desoneração em épocas de crise econômica. Assim, como os impostos sobre o comércio exterior, ele não precisa observar o princípio da legalidade e pode ser instituído por ato do Poder Executivo, agindo com maior celeridade a fim de ajustar a política fiscal (SILVA, P. F., 2018, p. 133-134).

De caráter predominantemente fiscal, o Imposto Territorial Rural (ITR) é de competência da União, mas pode ser fiscalizado e cobrado pelo município, mediante

convênio, desde que não implique a redução do imposto, permanecendo neste caso todo o valor arrecadado para a entidade local. O caráter extrafiscal do imposto está na progressividade em razão do descumprimento da função social da propriedade rural (SILVA, P. F., 2018, p. 140-141).

O Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCD), é de competência dos Estados e Distrito Federal e incide sobre transmissões gratuitas, sendo de cunho meramente fiscal, não sendo possível agregar a extrafiscalidade ambiental (SILVA, P. F., 2018, p. 159-161).

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é de competência dos estados e para concessão de benefícios fiscais é necessária a celebração de convênio pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). A extrafiscalidade deste imposto também está na seletividade, ou seja, em função da essencialidade do produto ou serviço (SILVA, P. F., 2018, p. 159-161).

O Imposto sobre Veículo Automotor (IPVA) pode ter alíquotas diferentes em função do tipo e da utilização, com a intenção de incentivar ou desincentivar a compra de certos veículos, ficando claro o caráter extrafiscal. Houve algumas discussões sobre se a diversidade de alíquota em razão do combustível não seria inconstitucional por ferir o princípio da isonomia (artigo 150, II da CF), mas o STF entendeu pela constitucionalidade no Recurso Extraordinário (RE) 236931-SP (SILVA, P. F., 2018, p. 165-168).

Quanto aos municípios, estes possuem competência para exigir o Imposto de Transmissão de Bens *Inter Vivos* (ITBI) a qualquer título oneroso, exceto os de garantia, o qual possui natureza fiscal com pouca brecha pra extrafiscalidade e o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN), o qual poderia ser mais utilizado para incentivar que os serviços fossem prestados observando a preservação do meio ambiente (SILVA, P. F., 2018, p. 171-174).

3.4 O IPTU

O Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) é um imposto de competência municipal, previsto no artigo 156, I da CF, que tem como fato gerador a propriedade imobiliária urbana devidamente registrada no Cartório de Registro de Imóveis, onde o contribuinte é o proprietário, titular de domínio útil (usufrutuário) ou possuidor com *animus domini* (aquisição do domínio pela propriedade) e a base de cálculo é o valor

venal do imóvel, que corresponde ao valor do bem se fosse colocado à venda, sem incluir qualquer encargo relativo a financiamento (LIMA, 2017, não paginado).

O conceito de zona urbana está definido no artigo 32 do CTN, o qual exige a observância de pelo menos dois dos cinco melhoramentos previstos no § 1º, sendo eles calçamento, abastecimento de água, iluminação, sistema de esgoto, escola e saúde. Outrossim, o IPTU pode incidir em relação a imóveis localizados em zona de expansão urbana, nos termos do artigo 32, § 2º do CTN, não sendo exigido nenhum dos melhoramentos. Ressalta-se que se o imóvel estiver localizado em zona urbana, mas tiver finalidade rural incidirá o ITR e não o IPTU na forma do artigo 15 do Decreto nº 57/1966 (LIMA, 2017, não paginado).

Também é importante delimitar o conceito de propriedade, que segundo o artigo 1.228 do Código Civil (CC), é um direito real que concede ao titular o direito de usar, gozar, dispor e reivindicar. Por usar entende-se a capacidade do proprietário de tirar benefícios para si, servindo-se do bem. O direito de gozar refere-se perceber os frutos. Dispor refere-se a submeter o uso-gozo a terceiro que não detém a propriedade e reivindicar significa reaver a propriedade de quem não possui justo título (PESSOA, 2008, p. 66-67).

O artigo 5º, XXII, da CF prevê que o direito de propriedade é uma garantia fundamental. Contudo, a própria Constituição estabelece limites ao exercício do direito de propriedade, quando estabelece que esta deverá atender sua função social. Ademais, o princípio da ponderação previsto no artigo 170, II e III da CF, também coloca que a propriedade privada deve observar à função social da propriedade (FARIA, 2012, p. 72).

O Estatuto da Cidade, Lei nº 10.257/01, prevê em seu artigo 4º, inciso IV, instrumentos da política urbana para a criação de institutos tributários e financeiros nos impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana, nas contribuições de melhoria, bem como nos incentivos e benefícios fiscais e financeiros, sendo instrumentos a serem empregados nas políticas públicas e privadas no desenvolvimento urbano, com o objetivo de assegurar a sustentabilidade das cidades e das futuras gerações (LIMA, 2017, não paginado).

A Lei nº 10.257/01 tem por objetivo o controle territorial, sendo que as diretrizes de cada cidade estão previstas em seu Plano Diretor, que é aprovado pela câmara de vereadores é o instrumento básico da política do desenvolvimento e expansão urbana (PESSOA, 2008, p. 38).

O IPTU possui natureza preponderantemente fiscal, sendo exigido para assegurar o funcionamento Estado e da coletividade, razão pela qual o valor arrecadado deverá ser revestido em educação, saúde, transporte, segurança e outros deveres da administração para garantir qualidade de vida aos cidadãos (FARIA, 2012, p. 75).

Além da função fiscal, existem dois tipos de progressividade sendo uma fiscal e outra extrafiscal. Na primeira, tributa-se o imóvel conforme a capacidade contributiva, presumindo-se que um imóvel mais valioso revela maior capacidade econômica do proprietário. E na segunda funciona como ação indutora de comportamentos, como cumprir a função social da propriedade, fixar alíquotas diferentes conforme a localização e utilização do imóvel e inclusive instituindo o IPTU Verde (SILVA, P. F., 2018, p. 169-170).

Segundo Sabbag (2013, p. 188), a Emenda Constitucional nº 29/00 alterou a redação do artigo 156 da CF, ao criar a possibilidade de o IPTU ser progressivo não apenas para o fim de se assegurar o cumprimento da função social da propriedade (progressividade no tempo), o que já era permitido, mas também em razão do valor do imóvel. Além disso, a Emenda permitiu o estabelecimento de alíquotas diferentes em razão da localização e uso do imóvel.

A alteração deixou a doutrina e os tribunais divididos, mas a matéria veio a ser pacificada pelo STF, culminando com a edição da Súmula nº 668, que reza “É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana”. Ressalta-se que o uso de alíquotas progressivas para o IPTU, proporcionalmente ao número de imóveis do contribuinte, havia sido há muito considerada inconstitucional pelo STF (Súmula nº 589) (SABBAG, 2013, p. 195-196).

Pelo exposto, ficou claro o entendimento do STF de que o IPTU é um imposto real, e não pessoal e por este caráter, o seu fato gerador e hipótese de incidência não levam em consideração as condições pessoais do sujeito passivo, considerando apenas o imóvel como índice da capacidade contributiva. No caso a obrigação tributária segue o bem, e não o sujeito passivo. Contudo, há autores que entendem em sentido contrário, pois, para eles, o IPTU é um imposto com caráter pessoal próprio, visto que o patrimônio é o índice da riqueza, e esta é representada pela base de cálculo, que é o valor venal do imóvel (DANTAS, p. 81-82).

A progressividade no tempo está prevista no artigo 182, § 4º, II da CF e é entendida por alguns como sendo uma punição, argumentando que são as funções sociais da propriedade o parâmetro legal para se observar a conduta ilícita a ser punida pela progressividade do IPTU. Na prática, aplica-se a progressividade quando o imóvel não é utilizado conforme as determinações do plano diretor, sofrendo aumento com a alíquota progressiva no tempo, mas não há alteração na base de cálculo, pois o valor venal do imóvel permanece o mesmo (PESSOA, 2008, p. 94).

3.5 Externalidades

As externalidades referem-se ao impacto da produção de bens ou serviços sobre pessoas que não estão diretamente ligadas com a atividade. Estas podem ser positivas ou negativas. Como exemplo de positiva, destaca-se a relação entre um produtor de maçãs e um produtor de mel, em que a florada das maçãs exerce efeito positivo sobre a produção de mel. E quanto às negativas, são custos econômicos que circulam externamente ao mercado e que, portanto, não são compensados pecuniariamente, já que são transferidos sem preço, e um dos exemplos mais evidentes é o da poluição do ar (DANTAS, 2014, p. 50).

Visando corrigir as externalidades ambientais negativas, o Estado, através de políticas públicas, tende a convencer os agentes econômicos a considerar os custos sociais da degradação ambiental em seus cálculos. Essas políticas podem ser através da regulação direta ou pela adoção de incentivos e instrumentos econômicos capazes de induzir o poluidor a controlar os níveis de consumo dos recursos naturais e o volume de suas emissões (DANTAS, 2014, p. 51-52).

Há duas formas de atuação do Estado na economia: a atuação direta, por absorção ou por participação; e a atuação indireta – também chamada de intervenção – que pode se dar por direção ou por indução. Na absorção o Estado assume o controle dos meios de produção em regime de monopólio e na participação o Estado compete com empresas privadas. Nas modalidades de direção e indução, o Estado regula a atividade econômica. Será por direção, quando exerce pressão sobre a economia, estabelecendo mecanismos e normas de comportamento compulsório para os sujeitos da atividade econômica em sentido estrito. E a indução, é a intervenção que mais interessa ao Direito Ambiental, pois é a medida mais eficaz para impedir danos ambientais significativos (DANTAS, 2014, p. 52-53).

3.6 Tributação Ambiental

É competência comum dos entes federativos, em conjunto com a coletividade, proteger e preservar o meio ambiente, conforme dispõe o artigo 23, VI, combinado com o artigo 225, ambos da Constituição Federal. Desta feita, para garantir a defesa do meio ambiente imposta na CF, o Estado necessita utilizar meios do próprio ordenamento jurídico, e neste ponto entra o direito tributário, que além do caráter arrecadatório, possui função extrafiscal, capaz de estimular as boas condutas ambientais (FARIA, 2012, p. 39).

Na visão de Lima (2017), a defesa do meio ambiente encontra-se no inciso VI, do artigo 170 da CF de 1998, ao prever como princípio da ordem econômica a possibilidade de tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e seus processos de elaboração e prestação.

Esta junção entre direito tributário e ambiental foi recomendação da ECO-92, com o objetivo de “atender os requisitos de eficiência ambiental e econômica, ponderando-se os princípios da ordem econômica e de proteção ao meio ambiente” (FARIA, 2012, p. 43).

Os tributos que servem para a tutela do meio ambiente também são chamados de pigouvianos, em homenagem ao economista inglês Arthur Cecil Pigou, que sugeriu que as externalidades provocadas por atividade poluidoras deveriam gerar impostos diferentes, que seriam pagos pelos produtores e refletiriam no valor final do produto (PESSOA, 2008, p. 46).

Na visão de Faria (2012, p. 39), a tributação ambiental surge:

[...] para estimular os agentes econômicos às escolhas ambientalmente corretas, e desestimular as práticas danosas. Trata-se de uma política de incentivo à preservação fundada em estímulos econômicos. Por esse entendimento, o tributo pode auxiliar também no desenvolvimento regional e na implementação de políticas públicas.

A tributação ambiental é uma forma de utilizar o tributo como instrumento propulsor de boas condutas ou para desestimular práticas que degradem o meio ambiente. Através dela os cidadãos podem ver claramente quais fontes ou setores de poluição estão sendo favorecidos em detrimento de outros. São muitos os benefícios, visto que os incentivos ambientais levam às empresas a aumentarem os lucros para reduzir a poluição e geram inovação tecnológica. Um dos efeitos colaterais deste tipo

de tributação é a dificuldade na administração, pois há a necessidade de um monitoramento das muitas fontes de poluentes. Assim, para melhor desenvolver esta área seria importante um maior investimento em conjunto com as novas tecnologias “já que a utilização da tributação relacionada com o meio ambiente maximiza a difusão internacional de inovação” (DANTAS, 2014, p. 52- 58).

O objetivo principal da tributação é a arrecadação, mas também é utilizada para dar as diretrizes do setor econômico, fazer a estruturação social, promover o desenvolvimento sustentável e proteger as normas ambientais (SILVA, F. P., 2018, p. 55). Assim, verifica-se que “um sistema tributário ambiental eficiente deve atender aos requisitos da ordem econômica, conjugando legalidade, tributação e proteção ambiental, racionalizando os gastos estatais na perspectiva da preservação” (FARIA, 2012, p. 42).

O princípio da essencialidade do meio ambiente acaba por justificar a necessidade da criação de novos tributos, ou a utilização dos já existentes para proteger o meio ambiente (PESSOA, 2008, p. 48).

Analisando um panorama geral de como funciona a tributação ecológica nos países constata-se que nos Estados Unidos tem sido utilizada, especialmente, sobre os impostos que envolvem petróleo, derivados e produtos químicos. No Canadá o objetivo é influenciar os consumidores a comprarem veículos menos poluentes. Na Bélgica podem ser deduzidos do imposto de renda o uso racional de energia ou a redução de impactos sobre o meio ambiente; outrossim, no país foi criado um imposto incidente sobre o consumo de bens descartáveis, e há incentivo para uso de materiais recicláveis. Na Alemanha, instituiu-se imposto sobre eletricidade e majoração de impostos sobre o petróleo. (FARIA, 2012, p. 61-63).

4 ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DOS INCENTIVOS FISCAIS MUNICIPAIS A PARTIR DO ESTUDO DE CASO DOS MUNICÍPIOS QUE JÁ IMPLEMENTARAM O IPTU VERDE

4.1 O IPTU Verde

O IPTU verde é um programa que aplica descontos em diferentes níveis para contribuintes que adotam práticas sustentáveis em sua propriedade urbana e representa um passo importante no caminho para a construção de cidades mais sustentáveis (LIMA, 2017, não paginado).

Por ser um tributo municipal, os descontos e as medidas levadas em conta para o IPTU variam de acordo com cada localidade. De maneira geral, estão entre as principais medidas incentivadas pelo programa: instalação de sistemas de captação de água de chuva, construção de cobertura vegetal, preservação de áreas permeáveis maiores que as exigidas pela municipalidade, instalação de sistemas de captação de energia solar, plantio de árvores em frente à residência e construção com materiais sustentáveis (LIMA, 2017, não paginado).

Os municípios que implementam estes incentivos devem buscar fontes alternativas para compensar a receita que deixará de ser arrecadada. Projetos como o IPTU Verde são um exemplo de extrafiscalidade e suas desonerações não têm apenas a função de arrecadar fundos, mas podem ser aplicados para incentivar os cidadãos a praticarem condutas de impacto positivo para a sociedade (LIMA, 2017, não paginado).

Diversos municípios já implementaram programas de incentivo à adoção de práticas sustentáveis por meio do IPTU Verde. Entre os municípios que já possuem legislação de IPTU verde destacam-se: Taubaté/SP (Lei nº 5241/16), Betim/MG (Lei nº 6223/17), Curitiba (Lei nº 9.806/00). Fora do Brasil esta prática também é amplamente aplicada, em cidades como: Dublin, Berlim e Bogotá (LIMA, 2017, não paginado).

O tema IPTU Verde é de extrema importância para a sociedade, pois se trata de um conceito novo sobre sustentabilidade no meio urbano, gerando a preocupação em criar mecanismos para frear a deterioração ambiental causada pelo próprio homem (LIMA, 2017, não paginado).

Atualmente, tem-se uma nova visão de meio ambiente como sendo uma fonte

esgotável em relação aos recursos naturais que foram ao longo do tempo tornando-se escasso, ocasionado tanto pela falta de conscientização quanto pela falta de sensibilidade em relação ao meio ambiente em que vivemos (LIMA, 2017, não paginado).

As áreas verdes estão sendo incentivadas nos centros urbanos, pois além de beleza, proporcionam a prática de esportes, e trazem benefícios à saúde, tanto física quanto psicológica (JAHNKE, 2012, p. 7).

São feitas críticas ao conceito de cidades sustentáveis, devido ao fato de a condição urbana ser insustentável, tendo em vista a grande produção de resíduos para os quais não se tem meio de reciclagem, além de outros problemas como modificação do espaço natural (urbanização) e êxodo rural. Não existem de fato cidades sustentáveis, mas são um conceito a ser seguido, para solucionar os problemas locais (PESSOA, 2008, p. 36).

Em relação ao IPTU Verde, a regra-matriz pode ser modificada pela isenção ou pela redução de alíquotas, as quais não se confundem. A isenção é a dispensa legal do pagamento de um tributo, que supõe a ocorrência do fato gerador passível de tributação, mas que em virtude de lei dispensa o contribuinte de arcar com a obrigação tributária, consoante artigo 175, I do CTN. Esta pode ser total ou parcial e pode ser concedida por lei ordinária, complementar ou por tratado internacional. Já a redução da base de cálculo ou da alíquota ocorre no critério quantitativo, enseja a redução do *quantum* de tributo que deve ser pago, mas não leva ao desaparecimento do objeto da obrigação, havendo apenas uma redução do montante a ser recolhido aos cofres públicos (DANTAS, 2014, p. 84).

Outrossim, importante ressaltar que a interpretação da legislação tributária deve ser literal quando tratar de isenção ou da suspensão e exclusão do crédito tributário, nos termos do artigo 111 do CTN. Salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no artigo 104, III do CTN (DANTAS, 2014, p. 75-77).

Destaca-se que o artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal determina que a lei que autorizou a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro. Portanto, quando o ente competente municipal concede a isenção ou redução de alíquota através do IPTU Verde deve observar a

Lei de Responsabilidade Fiscal (DANTAS, 2014, p. 77).

Como destacado por Lima (2017, não paginado) o IPTU, por ser um imposto municipal, tem sido uma ferramenta importante a ser utilizada para o desenvolvimento de cidades mais sustentáveis. Ao se analisar diferentes projetos de concessão de benefícios percebe-se que os percentuais de desconto do imposto são bastante distintos, não existindo ainda critérios para a atribuição de valores.

No Quadro 2, selecionou-se alguns exemplos de cidades que implementaram o IPTU Verde, com os diferentes percentuais de desconto e sua data de implementação. Apesar da preocupação com o meio ambiente ter ganhado importância em 1972, com a Conferência de Estocolmo, os municípios brasileiros perceberam seu papel no desenvolvimento sustentável com a proposição de leis ambientais principalmente a partir de 2017.

Quadro 2 – Exemplos de Implementações de IPTU VERDE

Cidade	% de desconto	Lei Municipal	Objeto principal
Betim – MG	5% a 50%	Lei 6223-17	Energia Solar e Armazenamento da água
Curitiba – PR	Até 100%	Lei nº 9.806/2000	Cobertura Vegetal
Ribeirão Preto – SP	2% a 12%	Lei 2842/17	Energia Solar e Armazenamento da água
Santa Cruz do Sul – RS (Santa Cruz Sustentável)	20% a 35%	Projeto de Lei 13/L/2019	Energia Solar e Armazenamento da água
Santa Cruz do Sul – RS (Santa Cruz Solar)	4% a 6%	Lei Complementar nº 745/2019	Energia Solar
Caxias do Sul- RS	4% a 12%	Lei Complementar n 546/2017	Construções sustentáveis

Fonte: (BETIM, 2017, <<http://legislativo.camarabetim.mg.gov.br>>); (CAXIAS DO SUL, 2017, <<https://leismunicipais.com.br>>); (CURITIBA, 2000, <<https://mid.curitiba.pr.gov.br>>); (RIBEIRÃO PRETO, 2017, <<https://leismunicipais.com.br>>); (SANTA CRUZ DO SUL, 2019, <<http://www.camarasantacruz.rs.gov.br>>)

No Município de Betim/MG, o incentivo do IPTU Verde ocorreu através da redução de alíquota, e não de isenção, visto que a Lei n 6223/17 traz percentuais de desconto que variam de 5% a 50%, que ensejam a redução do IPTU devido, caso o contribuinte adote uma ou mais daquelas condutas elencadas como: sistema de energia elétrica solar fotovoltaica; sistema de aquecimento solar de água e sistema de captação e reuso de água de chuva (DANTAS, 2014, p. 85).

Diferentemente da Lei de Betim/MG, a Lei Complementar nº 9.806/2000, de

Curitiba/PR isenta do pagamento de IPTU os terrenos com bosque nativo, de modo que neste caso se trata de isenção, visto que caso o contribuinte cumpra a tutela ambiental não estará sujeito ao pagamento do IPTU (DANTAS, 2014, p. 86).

Ao comparar-se os projetos de lei dos municípios que tem por objeto principal incentivar o uso da energia solar ou o reaproveitamento da água, pode-se perceber que os projetos de lei são bastante semelhantes em suas propostas, o que fica destacado no Quadro 3, a seguir:

Quadro 3 – Comparativo dos principais pontos dos projetos do IPTU-Verde

Município de Betim – MG Lei 6223/17	Ribeirão Preto – SP Lei 2842/17	Santa Cruz do Sul – RS Projeto Lei 13/L/2019
<p>Art. 2º Para a concessão dos benefícios previstos nesta Lei deverá ser implantado em imóvel situado na circunscrição territorial urbana do Município de Betim um ou mais dos seguintes sistemas, que visam promover a prática de medidas ecologicamente sustentáveis:</p> <p>I - Sistema de Energia Elétrica Solar Fotovoltaica;</p> <p>II - Sistema de Aquecimento Solar de água;</p> <p>III - Sistema de Captação e Reuso de Água de Chuva.</p> <p>Art. 3º Para os fins desta Lei, considera-se:</p> <p>I - Sistema de Energia Elétrica Solar Fotovoltaica: sistema de produção de energia elétrica, renovável e limpa, que utiliza a captação da incidência de luz solar por meio de células fotovoltaicas para uso efetivo, no imóvel, de água;</p> <p>II - Sistema de Aquecimento Solar: sistema por meio do qual utiliza-se a energia solar para realizar o aquecimento de água, através de placas sensíveis à energia solar, para utilização efetiva no imóvel;</p> <p>III - Sistema de Captação e Reuso de Água de Chuva: sistema em que se utiliza a captação de chuva escoada por meios próprios dos telhados de imóveis para armazenamento em compartimentos</p>	<p>Art. 3º As medidas adotadas deverão ser:</p> <p>I - Imóveis residenciais horizontais e verticais:</p> <p>a) Sistema de captação de água da chuva;</p> <p>b) Sistema de reuso de água;</p> <p>c) Sistema de aquecimento hidráulico solar;</p> <p>d) Sistema de aquecimento elétrico solar;</p> <p>e) Construções com material sustentável;</p> <p>f) Utilização de energia passiva;</p> <p>g) Sistema de utilização de energia eólica;</p> <p>h) Separação de resíduos sólidos;</p> <p>i) Plantio de árvores;</p> <p>j) Uso e ocupação do solo sustentável.</p> <p>II - Imóveis não residenciais:</p> <p>a) Manutenção do terreno sem a presença de espécies invasoras e com a utilização do mesmo para adoção de programas de hortas urbanas comunitárias.</p>	<p>Art. 5º São consideradas ações sustentáveis as seguintes:</p> <p>I- microgeração ou minigeração de energia fotovoltaica, desde que supra pelo menos 70% (setenta por cento) da capacidade instalada na unidade geradora;</p> <p>II - aquecimento termosolar da água destinada à unidade, instalada em pelo menos 70% (setenta por cento) dos terminais de dispensação (torneiras, chuveiros, banheiras);</p> <p>III- captação de água pluvial, em unidade que comporte pelo menos 5 mil litros e esteja provida de instalações de conexão que viabilizem o emprego desta em pelo menos 70% (setenta por cento) dos vasos sanitários e torneiras do pátio; e</p> <p>IV- captação da água da condensação de aparelhos de ar condicionado, exclusivamente para condomínios comerciais ou residenciais verticais, bem como em prédios corporativos com no mínimo 20 (vinte) aparelhos de ar condicionado, em 100% (cem por cento) dos aparelhos instalados, com acondicionamento adequado e conexões que viabilizem o seu uso em pelo menos 70% (setenta por cento) dos vasos sanitários de uso privado e comum, torneiras de uso coletivo e piscinas.</p>

hermeticamente lacrados, para utilização posterior em diversas finalidades.		
---	--	--

Fonte: (BETIM, 2017, <<http://legislativo.camarabetim.mg.gov.br>>); (RIBEIRÃO PRETO, 2017, <https://leismunicipais.com.br>); (SANTA CRUZ DO SUL, 2019, <<http://www.camarasantacruz.rs.gov.br>>)

Apesar de o Projeto de Lei nº 13/L/2019, denominado “Santa Cruz sustentável”, de autoria do vereador Alex Knak, ser semelhante a outras legislações já em vigor em outros municípios, foi vetado pelo prefeito e o veto foi acolhido pelos parlamentares. O prefeito vetou sob o nº 12/2019, o projeto sob a alegação de que a medida representaria renúncia de receita, o que é vedado pela Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como alegou vício de iniciativa (SANTA CRUZ DO SUL, 2019, <<http://www.camarasantacruz.rs.gov.br>>).

Após o veto, o prefeito de Santa Cruz do Sul decidiu conceder descontos no IPTU, a partir de um projeto de iniciativa do executivo, substituindo o outro de iniciativa do legislativo. Desta forma, foi implementada a Lei Complementar nº 745/2019 denominada “SANTA CRUZ SOLAR”, com vigência a partir da publicação. A lei é mais restrita e não concede todos os descontos do IPTU Verde, tendo como enfoque incentivar a utilização da energia limpa e renovável proveniente da luz do sol. Os descontos estão previstos nos artigos 3º e 4º, sendo de 4% quando a captação de energia corresponde a até 50% da área superficial do terreno da unidade predial beneficiada e de 6% quando a área de captação de energia corresponda a mais do que 50% da área superficial do terreno da unidade predial beneficiada. Vale ressaltar que o desconto não é vitalício, sendo concedido pelo período máximo de 10 anos, consoante artigo 5º da referida lei (SANTA CRUZ DO SUL, 2019, <<http://www.camarasantacruz.rs.gov.br>>).

Em Curitiba, foi feito um estudo para analisar o impacto da lei do IPTU Verde (Lei nº 9.806/00) sobre a receita da cidade. Porsse (2017, p. 2), comparou os resultados de Curitiba com o de outros municípios que não utilizam a lei. Pelos estudos do autor o impacto sobre a arrecadação foi negativo, pois a arrecadação foi menor do que se não tivesse sido adotado o IPTU Verde.

Nesse estímulo fiscal que visa a melhoria ambiental nas residências, através de uma redução na tributação, a prefeitura, abre mão de arrecadar parte do tributo em detrimento da externalidade positiva gerada por essa política, que promove melhorias nas áreas verdes e melhora a qualidade da vida na cidade como um todo (PORSSE, 2017, p. 13).

O critério de desconto utilizado por Curitiba é bastante restrito, visto que considera somente a arborização do imóvel; contudo, ressalta-se que quanto mais abrangente for a lei, ou seja, quanto mais critérios forem incorporados, como: energia sustentável, instalações hidráulicas mais eficientes, aproveitamento de água da chuva, separação de lixo, mais sustentável será a cidade e menos problemas urbanos relacionados ao meio-ambiente terá (PORSSE, 2017, p. 2).

4.2 Constitucionalidade material do IPTU Verde, em relação aos possíveis benefícios ambientais

O IPTU verde é um benefício fiscal que, oportuniza alíquotas reduzidas, descontos, isenções ou até imunidade aos contribuintes que executam alguma ação ambientalmente interessante, devidamente prevista na lei municipal. O Estatuto da Cidade busca garantir a cidade sustentável, que é aquela que tem uma interação harmoniosa entre sistemas naturais e culturais humanos, visando sobrevivência e adaptação às mudanças das condições ambientais, propiciando um mundo melhor às gerações presente e futuras. Uma das formas de conquistar a sustentabilidade ambiental da cidade é através do cumprimento da função socioambiental da propriedade privada, atendendo às exigências do plano diretor. E cumprirá com a função ambiental com o uso, gozo e fruição dos bens ambientais pensando no bem-estar da coletividade (DANTAS, 2014, p. 87).

O contribuinte do IPTU deixa de ser mero expectador na proteção do meio ambiente e seu comportamento deve ser positivo para que possa ser premiado com a concessão de incentivos fiscais. Segundo o autor Dantas (2014, p. 90):

[...] o IPTU verde pode ser um instrumento eficaz para o cumprimento da função socioambiental da propriedade privada, na medida em que pode estimular o comportamento do contribuinte para a otimização da utilização dos recursos naturais e evitar a poluição, cumprindo o seu dever de proteção ambiental previsto no art. 225 da CF/88, e colaborando para que a cidade seja mais sustentável. E em contrapartida, o Município competente premia, com incentivos fiscais, essas condutas induzidas.

O Município competente premia, com incentivos fiscais, as condutas induzidas. Quanto mais rápido os municípios brasileiros despertarem e passarem a prever incentivos fiscais, evitar-se-á o problema da existência de terrenos que aguardam a valorização imobiliária para serem alienados, ao mesmo tempo em que se assegura

um meio ambiente urbano mais equilibrado e agradável, propiciando cidades sustentáveis (DANTAS, 2014, p. 90).

4.3 (In) Constitucionalidade Formal

O controle de constitucionalidade pode ser definido como o ato de submeter normas de um determinado ordenamento jurídico, à verificação de compatibilidade, invalidando e afastando a norma lesiva, como forma de assegurar a supremacia da Constituição Federal (CF). A ideia de controle de constitucionalidade, está atrelada à supremacia da Constituição sobre todo ordenamento jurídico e, também, à rigidez constitucional e proteção dos direitos fundamentais (DEPRÁ, 2017, p. 34).

A inconstitucionalidade ocorre quando uma norma infraconstitucional ou um ato vem a ser contrário a Carta Magna. Esta inconstitucionalidade pode ser formal quando a autoridade é incompetente, bem como, quando estiver em desacordo com as formalidades e procedimentos; ou material quando diz respeito ao conteúdo da norma (THAMAY, 2011, p. 82-83).

O Supremo Tribunal Federal (STF) é o órgão máximo do Poder Judiciário e guardião da Constituição, de modo que o controle de constitucionalidade, foi atribuído a ele, adequando as normas infraconstitucionais a Carta Magna protegendo a supremacia, bem como os direitos e garantias dela decorrentes (THAMAY, 2011, p. 81-82).

Vale destacar que o controle de constitucionalidade se divide em difuso que teve origem no direito norte-americano, com a análise do caso concreto e abstrato quando se questiona a norma em tese (DEPRÁ, 2017, p. 35).

O controle concentrado tem legitimados específicos que estão previstos no artigo 103 da CF, cujo rol é taxativo (BRASIL, 1988, <<http://www.planalto.gov.br>>):

Art. 103. Podem propor a ação direta de inconstitucionalidade e a ação declaratória de constitucionalidade
I - o Presidente da República;
II - a Mesa do Senado Federal;
III - a Mesa da Câmara dos Deputados;
IV - a Mesa de Assembleia Legislativa;
IV - a Mesa de Assembleia Legislativa ou da Câmara Legislativa do Distrito Federal;
V - o Governador de Estado;
V - o Governador de Estado ou do Distrito Federal
VI - o Procurador-Geral da República;
VII - o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil;

VIII - partido político com representação no Congresso Nacional;
IX - confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional.

Esses legitimados podem propor as seguintes ações do processo objetivo: Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI), Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) e Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF), conforme artigo 102, I, "a", e parágrafo 1º da CF. Nestes casos não há um litígio, visto que não há um fato concreto sendo atacado, mas a própria norma, de modo que não se fala em litigantes, mas sim em legitimados para atacar e para defender a norma (THAMAY, 2011, p. 94-95).

A ADI tem como finalidade declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, seja federal, estadual ou distrital, desde que editado após a Constituição de 1988 e que ainda esteja em vigor. O procedimento da ação está previsto na lei 9.868/99. Destaca-se que a ADI também é utilizada para proteger a Constituição Estadual (CE), controlando a norma estadual e municipal, sendo que neste caso quem tem competência para julgar as ações é o Tribunal de Justiça (TJ) do respectivo estado (THAMAY, 2011, p. 96-104).

A ADC serve para trazer segurança jurídica e cessar qualquer discussão de eventual inconstitucionalidade da norma. A norma em regra tem presunção relativa de constitucionalidade, sendo que após a declaração de constitucionalidade passa a ter presunção absoluta, não se admitindo nova discussão sobre a constitucionalidade. O procedimento também está previsto na lei 9.868/99 (THAMAY, 2011, p. 107).

A ADPF tem função de proteger os preceitos fundamentais, ou cláusulas pétreas. Destaca-se que para o ajuizamento da presente arguição deve se comprovar que foram esgotados todos os meios judiciais de defesa dos direitos fundamentais. Ademais, é utilizada de forma subsidiária, quando não se encaixam as demais ações de controle, como é o caso de dirimir controvérsia de lei municipal face a Constituição Federal ou de leis anteriores a CF de 1988. A regulamentação do procedimento está prevista na Lei n 9.882/99. A partir da Constituição de 1988, a fiscalização sobre a legislação municipal foi cada vez mais exercida por entidades e pessoas, que buscam ativamente questionar as Câmaras Municipais e prefeituras e a ADPF é o meio adequado para questionar a constitucionalidade de lei municipal em face da Constituição Federal (THAMAY, 2011, p. 108-111).

O projeto de lei do município de Ribeirão Preto/SP foi alvo de uma ADI em face do Presidente da Câmara Municipal de Vereadores, alegando que a lei violava o artigo

113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) por não ter sido acompanhada do impacto orçamentário dos benefícios estabelecidos. Alegou também, violação aos artigos 174, parágrafo 6º e 176, I da Constituição de Estado de SP. Foi encaminhado Recurso Extraordinário (RE) 1158273 ao STF que em decisão monocrática julgou inviável o recurso, visto que o meio é inadequado pois se trata de controle abstrato de constitucionalidade (BRASIL, 2018, <<https://www.stf.jus.br>>).

Ademais, conforme o artigo 125, § 2º da CF o processo objetivo de constitucionalidade pode ser ajuizado perante os Tribunais de Justiça locais quando contestam apenas a constituição estadual, que não é o que se verifica no caso em tela. Portanto, incabível a pretensão visto que por meio de RE o prefeito buscou a fiscalização de controle de constitucionalidade de lei municipal em face de ADCT, de modo que o relator decidiu monocraticamente, visto que tem competência plena para realizar o controle de admissibilidade e negar trânsito em decisão monocrática quando o pedido for inadmissível, nos termos do artigo 932, III do CPC (BRASIL, 2018, <<https://www.stf.jus.br>>).

A jurisprudência do STF é clara no sentido de que não é viável analisar o controle de constitucionalidade em recurso extraordinário, de modo que a conclusão do ministro foi no sentido de que o recurso é inviável, visto que originalmente seria um processo de controle concentrado de constitucionalidade, de modo que deveria ter se utilizado da ADPF, que é o meio adequado para questionar a constitucionalidade de lei municipal. Portanto, sequer foi analisado o mérito dessa ação.

Em pesquisa no CBN Ribeirão Preto, site de notícias local, verificou-se que em 16/09/2018 a implementação do IPTU Verde ainda era dúvida para 2019 e também não se sabia ao certo o número de unidades pagadoras que haviam solicitado o benefício (FONTES, 2018, <<https://www.cbnribeirao.com.br>>).

4.4 Iniciativa em matéria orçamentária

O orçamento é considerado uma fotografia da realidade democrática de um País, pois evidencia os valores do governo em um determinado período histórico. Esses valores, são de origem do Poder Executivo (artigo 165 da CF), pois é quem conhece de perto as necessidades públicas em relação a bens, serviços e assume a responsabilidade na execução orçamentária, sendo que necessita aprovação do legislativo. No Brasil, há uma cultura de desprezo acerca das regras orçamentárias,

sendo comum o desvio dos gastos públicos, com a utilização de expedientes variados, como: superestimação de receitas; contingenciamento de despesas; anulação dos valores empenhados e instituição de fundos (DEPRÁ, 2017, p. 49-50).

O orçamento público pode ser encontrado nos artigos 165 a 169 da CF, bem como nas Leis nº 4.320/64 (que estabelece normas gerais de Direito Financeiro) e, também, na Lei Complementar nº 101/101, conhecida como Lei de Responsabilidade. O planejamento da Administração Pública se desenvolve a partir de três instrumentos: o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual (DEPRÁ, 2017, p. 56).

No Brasil, a fiscalização e o controle das finanças públicas são tratados, pelo artigo 70 da Constituição Federal, nestes termos:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder (BRASIL, 1988, <<http://www.planalto.gov.br>>).

A jurisprudência atual do STF admite a possibilidade de controle concentrado das leis orçamentárias independente de sua densidade normativa, isto é, basta que seja lei formal para que a lei orçamentária seja objeto de controle. Dessa forma, observa-se, que o papel do Judiciário não é o de substituir o Legislativo e tampouco o Executivo, visto que não transforma a discricionariedade legislativa em judicial (DEPRÁ, 2017, p. 101).

4.5 Constitucionalidade da iniciativa parlamentar em matéria tributária nas leis municipais

A iniciativa é a apresentação de uma proposta de inovação ao Poder Legislativo, inclusive “Pode-se dizer que a iniciativa é a proposta de edição de direito novo, consubstanciando-se no ato que deflagra o processo de criação da lei, que impõe a obrigação da casa legislativa de deliberar sobre o tema”. Em alguns casos delimitados pela CF, a iniciativa é privativa, de modo que apenas algumas autoridades podem propor projetos de lei sobre o tema (MOREIRA, 2017, p. 3-5).

Considerando que a tributação impacta diretamente nos cofres públicos em muitas constituições antigas os projetos de lei desta matéria ficavam restritos ao Poder Executivo. Contudo, analisando a CF atual, constata-se que a reserva em matéria tributária só é exigida nos Territórios, assim, pela interpretação literal, cabe ao legislativo nos demais entes a iniciativa de lei tributária (MOREIRA, 2017, p. 6-13). Observa-se:

Art. 61. A iniciativa das leis complementares e ordinárias cabe a qualquer membro ou comissão da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do Congresso Nacional, ao Presidente da República, ao Supremo Tribunal Federal, aos Tribunais Superiores, ao Procurador-Geral da República e aos cidadãos, na forma e nos casos previstos nesta Constituição.

§ 1º - São de iniciativa privativa do Presidente da República as leis que:

[...]

II - disponham sobre:

b) organização administrativa e judiciária, matéria tributária e orçamentária, serviços públicos e pessoal da administração **dos Territórios** (BRASIL, 1988, <www.planalto.gov.br>, grifo nosso).

Como a iniciativa privativa é uma exceção, deve ser explícita no texto constitucional, não se admite interpretação extensiva, razão pela qual a matéria tributária da União, Estados, Distrito Federal e Municípios deve seguir a regra geral, podendo ser iniciada por qualquer parlamentar ou comissão da casa legislativa. “São matérias cuja iniciativa compete, exclusivamente, ao Poder Executivo somente aquelas pertinentes ao plano financeiro, não se fazendo referência, portanto, à matéria tributária” (MOREIRA, 2017, p. 14).

Assim, considerando que a reserva de iniciativa aplicável em matéria orçamentária não alcança as leis que instituem ou revoguem tributos, pode-se afirmar que não há restrição constitucional para que vereadores, deputados estaduais e federais, ou senadores iniciem, nas respectivas casas, projetos de lei alterando normas tributárias. Tanto é assim que essa questão foi pacificada, tanto na doutrina quanto na jurisprudência dos tribunais superiores (MOREIRA, 2017, p. 15).

E quanto a iniciativa em legislação tributária, o STF já confirmou, em sede de repercussão geral, que não há reserva de iniciativa ao chefe do Executivo, inclusive, que implicam redução ou extinção de tributos e consequente redução das receitas. No julgamento, fixou-se a seguinte tese: “inexiste, na Constituição Federal de 1988, reserva de iniciativa para leis de natureza tributária, inclusive para as que concedem renúncia fiscal” (MOREIRA, 2017, p. 16).

Muitas vezes as Comissões de Constituição e Justiça (CCJ) têm negado a constitucionalidade da iniciativa parlamentar no campo tributário, em especial porque, geralmente, a lei orgânica da municipalidade prevê a impossibilidade de o legislador apresentar proposições cuja matéria seja tributária, considerando privativa a iniciativa do Poder Executivo. Contudo, estas normas municipais são inconstitucionais pois violam o princípio da simetria (MOREIRA, 2017, p. 19-21)

Direito Financeiro e Tributário se aproximam e quase se misturam, visto que uma lei que versa sobre matéria tributária, implica em renúncia de receita pode desequilibrar as contas públicas, e, nesse caso, o Poder Legislativo poderia usurpar, ainda que de maneira indireta, a atribuição do Executivo de formular projetos de lei que tratam de matéria orçamentária. Porém, tal argumento não é suficiente para afastar a possibilidade de o parlamentar iniciar o processo legislativo tributário. A concessão de benefícios tributários, ainda que venha a repercutir no orçamento municipal, não constitui lei orçamentária, estando no campo de iniciativa geral entre o Legislativo e o Executivo (MOREIRA, 2017, p. 22).

Por outro lado, a perda de arrecadação decorrente da adoção de medidas desonerativas pode infringir a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/00), que em seu artigo 14 estabelece condições para a renúncia de receita (MOREIRA, 2017, p. 23). Portanto, torna-se complexo aos parlamentares apresentar medidas compensatórias para a perda de receita e estudo de caso sobre o impacto orçamentário, visto que não possuem informações precisas sobre o impacto fiscal das medidas, e assim acabam muitas vezes cerceado de liberdade de atuação (MOREIRA, 2017, p. 23-24).

Inclusive a jurisprudência do STF é no sentido de que iniciativa é concorrente entre executivo e legislativo em matéria tributária, ainda que haja repercussão orçamentária. Nesse sentido:

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. INICIATIVA LEGISLATIVA. MATÉRIA TRIBUTÁRIA. **CONCORRÊNCIA ENTRE PODER LEGISLATIVO E PODER EXECUTIVO. LEI QUE CONCEDE ISENÇÃO. POSSIBILIDADE AINDA QUE O TEMA VENHA A REPERCUTIR NO ORÇAMENTO MUNICIPAL.** RECURSO QUE NÃO SE INSURGIU CONTRA A DECISÃO AGRAVADA. DECISÃO QUE SE MANTÊM POR SEUS PRÓPRIOS FUNDAMENTOS. 1. O recurso extraordinário é cabível contra acórdão que julga constitucionalidade in abstracto de leis em face da Constituição Estadual, quando for o caso de observância ao princípio da simetria. Precedente: Rcl 383, Tribunal Pleno, Rel. Min. Moreira Alves. 2. A iniciativa para início do processo legislativo em matéria tributária pertence concorrentemente ao

Poder Legislativo e ao Poder Executivo (art. 61, § 1º, II, b, da CF). Precedentes: ADI 724-MC, Tribunal Pleno, Rel. Min. Celso de Mello, DJ de 15.05.92; RE 590.697-ED, Primeira Turma, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Dje de 06.09.2011; RE 362.573-AgR, Segunda Turma, Rel. Min. Eros Grau, Dje de 17.08.2007). 3. In casu, o Tribunal de origem entendeu pela inconstitucionalidade formal de lei em matéria tributária por entender que a matéria estaria adstrita à iniciativa privativa do Chefe do Poder Executivo, dada a eventual repercussão da referida lei no orçamento municipal. Conseqüentemente, providos o agravo de instrumento e o recurso extraordinário, em face da jurisprudência desta Corte. 4. Agravo regimental a que se nega provimento (AI 809719 AgR, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 09/04/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-078 DIVULG 25-04-2013 PUBLIC 26-04-2013) (BRASIL, 2013, <<https://www.stf.jus.br>>, grifo nosso)

O entendimento do TJRS, também é no mesmo sentido:

Ementa: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DEFEITO NA REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL SANADO. JUNTADA DE PROCURAÇÃO COM PODERES ESPECIAIS E ESPECÍFICOS NO PRAZO CONCEDIDO. **LEI MUNICIPAL DE INICIATIVA DO PODER EXECUTIVO. EMENDA PARLAMENTAR. CONCESSÃO DE DESCONTO NO VALOR DE IPTU. MATÉRIA TRIBUTÁRIA. COMPETÊNCIA COMUM OU CONCORRENTE. INOCORRÊNCIA DE VÍCIO DE INICIATIVA.** 1. Tendo o proponente promovido a regularização da representação processual no prazo oportunizado, com a juntada de instrumento de mandato com outorga de poderes especiais e específicos para impugnar, por meio da propositura de ação direta de inconstitucionalidade, a norma objeto desta ação, dá-se por sanado o defeito inicialmente constatado, na esteira da jurisprudência do Egrégio Supremo Tribunal Federal e também deste Tribunal de Justiça. 2. De acordo com o **entendimento sufragado pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, a competência para legislar sobre matéria tributária é concorrente, de forma que, tanto o Poder Legislativo quanto o Executivo são competentes para propor lei concedendo benefício de ordem fiscal, ainda que tal lei cause eventual repercussão em matéria orçamentária.** Desse modo, o dispositivo legal impugnado, oriundo de lei de iniciativa do Poder Executivo Municipal, que foi emendada pelo Legislativo e promulgada por este último, não padece de inconstitucionalidade, haja vista a competência comum para legislar sobre matéria tributária. JULGARAM IMPROCEDENTE. UNÂNIME (Ação Direta de Inconstitucionalidade, Nº 70063508758, Tribunal Pleno, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Luiz Felipe Brasil Santos, Julgado em: 31-08-2015). (RIO GRANDE DO SUL, <<https://www.tjrs.jus.br>>, 2015, grifo nosso).

Conclui-se, portanto, que não há previsão constitucional de iniciativa privativa em matéria tributária ao chefe do Poder Executivo, sendo plenamente possível ao parlamentar iniciar o processo legislativo. A matéria tributária compreende toda e qualquer norma que discipline a instituição, extinção e cobrança de tributos, não se confundindo com a matéria financeira e orçamentária que é de competência exclusiva do Poder Executivo. Contudo, apesar da liberdade de iniciativa para propor projetos envolvendo matéria tributária, os parlamentares devem se sujeitar aos requisitos dispostos na LRF, o que dificulta a iniciativa dos parlamentares, visto que não dispõe,

com a mesma facilidade do chefe do Poder Executivo, dos dados necessários para cumprimento da LRF (MOREIRA, 2017, p. 31-32).

Quadro 4 - Comparativo dos Municípios em que o prefeito ajuizou ADI no TJ Estadual em face de leis de iniciativa das casas legislativas

Caxias do Sul-RS	Taubaté-SP	Catanduva-SP	Ribeirão Preto-SP
LC nº 546/2017	Lei 5.078, de 11 de setembro de 2015	LC nº 917 de 03 de maio de 2018	Lei 2842/17
ADI nº 70078689817	ADI nº 2248567-25.2015.8.26.0000	ADI nº 2208954-90.2018.8.26.0000	ADI nº 2001841-69.2018.8.23.0000
Procedente, considerando a lei inconstitucional	Improcedente, considerando constitucional	Improcedente, considerando constitucional	Improcedente e RE inviável
Lei do IPTU Verde foi extinta	Lei do IPTU Verde está em vigor	Lei do IPTU Verde está em vigor	Não se sabe se a lei está em vigor

Fonte: (CATANDUVA, 2018, <<https://leismunicipais.com.br>>); (CAXIAS DO SUL, 2017, <<https://leismunicipais.com.br>>); (TAUBATÉ, 2015, <<http://www.camarataubate.sp.gov.br>>); (RIBEIRÃO PRETO, 2017, <<https://leismunicipais.com.br>>)

No exemplo de Caxias do Sul, o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul (TJ/RS), na ADI nº 70078689817 julgou procedente a ação para declarar a inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 546/2017, que concedia desconto no IPTU para construções sustentáveis. O Município, conseguiu através de uma ação direta de inconstitucionalidade (ADI) extinguir a referida lei (RIO GRANDE DO SUL, 2018, <<https://www.tjrs.jus.br>>).

A Lei Complementar nº 546/2017 de Caxias do Sul/RS concederia descontos para construções sustentáveis, tendo critérios bem amplos definidos no Anexo I da referida lei. Dentre os critérios estavam qualidade urbana que prioriza o entorno e a recuperação de áreas degradadas; projeto e conforto que engloba paisagismo, espaço de lazer, orientação solar, luz natural; eficiência energética; conservação de recursos naturais; gestão da água com o aproveitamento da água da chuva; práticas sociais através do desenvolvimento pessoal dos empregados e educação dos moradores (CAXIAS DO SUL, 2017, <<https://leismunicipais.com.br>>).

Portanto, se a norma municipal afronta a CE é possível propor ADI no TJ para avaliar a constitucionalidade da norma, que é o que ocorreu na ADI nº 70078689817 ajuizada no TJRS, em que o prefeito de Caxias do Sul/RS não concordou com a Lei Complementar nº 546/2017, aprovada pelo Legislativo que concedia desconto no IPTU para construções sustentáveis. A Procuradoria-Geral do Município (PGM)

apresentou parecer alegando vício de iniciativa, visto que a matéria tributária é de competência exclusiva do prefeito, de modo que o Legislativo interferindo nas atribuições do Executivo, estaria ferindo o princípio da separação dos poderes. Houve ainda alegação de que a proposta afrontava aos princípios da legalidade e da razoabilidade, pois implica em renúncia de receita, sem indicar qual a fonte de sua compensação (RIO GRANDE DO SUL, 2018, <<https://www.tjrs.jus.br>>).

O desembargador relator Eduardo Uhleim em seu voto argumentou que não procede a alegação de vício de iniciativa, visto que o STF assentou que a iniciativa em matéria tributária é concorrente consoante artigo 61, da CF. Contudo, a lei foi considerada inconstitucional por estar desacompanhada da estimativa do impacto orçamentário-financeiro, colocando em risco o equilíbrio orçamentário. Verifica-se que o processo legislativo não se preocupou em verificar a sustentabilidade fiscal da iniciativa, visto que o benefício reduz a receita, devendo a proposição estar acompanhada de demonstração eficiente de que não afetará as metas previstas na lei de diretrizes orçamentárias e principalmente ser acompanhado de medidas de compensação (RIO GRANDE DO SUL, 2018, <<https://www.tjrs.jus.br>>).

Em suma, constatou-se que houve violação ao artigo 14 da LRF que dispõe que a concessão ou ampliação de incentivo fiscal deve ser acompanhada de estimativa do impacto orçamentário. Apesar de as disposições da LRF serem de natureza infraconstitucional os municípios são obrigados a observá-la por efeito dos artigos 163 da CF e 8 e 19 da CE do RS. Sendo que inclusive a CE prevê que o Legislativo municipal deve observar o princípio da razoabilidade. Portanto, assim como o Executivo deve observar as condições da lei de responsabilidade fiscal ao propor benefício fiscal, o Poder Legislativo que possui competência concorrente para iniciativa também deve apresentar a proposta de benefício ou renúncia de receita acompanhada da estimativa do impacto orçamentário, não podendo afetar o equilíbrio das receitas e despesas orçamentárias. Pelo acima exposto, a lei foi considerada inconstitucional por violar o princípio da razoabilidade expressamente previsto no artigo 19 da CE (RIO GRANDE DO SUL, 2018, <<https://www.tjrs.jus.br>>). Conforme segue:

Art. 19. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes do Estado e dos municípios, visando à promoção do bem público e à prestação de serviços à comunidade e aos indivíduos que a compõe, observará os princípios da legalidade, da moralidade, da impessoalidade, da publicidade, da legitimidade, da participação, da **razoabilidade**, da economicidade, da

motivação e o seguinte: (RIO GRANDE DO SUL, 1989, <<http://www2.al.rs.gov.br>>, grifo nosso)

Ademais, essa tese também está prevista no artigo 113 da ADCT que dispõe que “a proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro”. Assim, por estabelecer medida crucial para preservação do equilíbrio financeiro e orçamentário e por ser uma disposição constitucional deve ser observada pelos Estados e Municípios (RIO GRANDE DO SUL, 2018, <<https://www.tjrs.jus.br>>).

No caso em tela houve ausência de avaliação de estimativa do impacto, o que impede que se saiba se os descontos do IPTU afetarão as metas fiscais, razão pela qual a ação foi julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade da lei (RIO GRANDE DO SUL, 2018, <<https://www.tjrs.jus.br>>).

Quanto a iniciativa por parte do Legislativo em matéria tributária, percebe-se que a matéria já está pacificada; contudo, ainda há controvérsia nos tribunais quanto a constitucionalidade. Enquanto o TJRS julgou procedente a ADI do prefeito de Caxias do Sul e veio a extinguir a Lei do IPTU Verde no Município, o TJSP tem julgado improcedentes as ADIs dos prefeitos e tem permitido que as leis sustentáveis tenham continuidade e possam entrar em vigor.

Em Catanduva/SP o prefeito ajuizou a ADI nº 2208954-90.2018.8.26.0000 no TJSP em face da Câmara de Vereadores em virtude da Lei Complementar nº 917 de 03 de maio de 2018 (Lei do IPTU Verde), cujo projeto se originou no Poder Legislativo. O prefeito alegou vício de iniciativa, ofensa aos princípios da independência entre os Poderes, isonomia, impessoalidade, razoabilidade e capacidade contributiva, além das disposições constitucionais orçamentárias, bem como aos artigos. 5º; 25; 47, II e XIV; 111; 160, § 1º; 163, II; 174, §3º e § 6º, e 176, I, da Constituição Estadual (SÃO PAULO, 2019, <<https://esaj.tjsp.jus.br>>).

Ao contrário do que alega o prefeito, a iniciativa sobre matéria tributária é de competência concorrente entre os Poderes Executivo e Legislativo, conforme artigo 24 da Constituição Estadual e artigo 61, *caput*, da Constituição Federal. Ressalta-se que a matéria tributária, não está no rol de iniciativa reservada do Chefe do Poder Executivo, como se depreende do art. 61, § 1º, da Constituição Federal, comando este que se irradia aos Estados e Municípios por força do disposto no art. 144, da Constituição Estadual, e do princípio da simetria. Assim, não ocorre o vício formal de constitucionalidade alegado (SÃO PAULO, 2019, <<https://esaj.tjsp.jus.br>>).

O desembargador relator Antônio Celso Aguilar Cortez destacou que o ato normativo está nos conformes, porque representa, sim, lei complementar de iniciativa do Poder Legislativo tratando especificamente de incentivo fiscal de tributo. E não prospera o argumento de que a lei foi genérica e afetou a isonomia, capacidade contributiva e/ou a razoabilidade. Após afastar todos os argumentos, o desembargador julgou improcedente a ação (SÃO PAULO, 2019, <<https://esaj.tjsp.jus.br>>).

Verificou-se no site da Câmara de Vereadores de Catanduva que a Lei do IPTU Verde já está em vigor. Os descontos podem chegar a 35%, para quem preencher todos os requisitos previstas na lei e “os interessados em obter o benefício podem protocolar o pedido e sua justificativa na Secretaria de Finanças de Catanduva ou na Central de Atendimento da Prefeitura Municipal de Catanduva, contendo a medida aplicada ou demonstrando a intenção de aplicar devidamente comprovada” (CREMONINI, 2018, <<http://www.catanduva.sp.leg.br>>).

Em notícia ainda mais recente de setembro de 2019 “O Regional” principal jornal local de Catanduva noticiou que o Conselho Municipal de Meio Ambiente aprovou regulamentação para que a lei IPTU Verde passe a valer efetivamente, sendo que a nova lei deve ser regulamentada por meio de decreto. A Lei está em vigor, desde que o TJSP julgou improcedente a ADI nº 2208954-90.2018.8.26.0000 e considerou constitucional a Lei do IPTU Verde (KONDA, 2019, <<https://oregional.com.br>>).

O vereador André Beck, autor da proposta afirmou que:

O programa IPTU Verde tem por objetivos melhorar a qualidade de vida dos cidadãos; minimizar os impactos ao meio natural; tornar mais eficiente o desempenho urbanístico; reduzir as demandas hídricas, energéticas e alimentares; ampliar a inclusão social e econômica dos cidadãos; e motivar o êxito tributário com a participação cidadã (KONDA, 2019, <<https://oregional.com.br>>).

Assim como em Catanduva, o prefeito de Taubaté/SP ajuizou a ADI nº 2248567-25.2015.8.26.0000 no TJSP apontando inconstitucionalidade na Lei nº 5.078, de 11 de setembro de 2015 que instituiu o programa IPTU Verde. O relator João Negrini Filho apontou que a análise deve ficar limitada ao exame da existência de incompatibilidade entre a norma impugnada e a Constituição do Estado de São Paulo e sob este aspecto a ação é improcedente. A lei não cria regras orçamentárias,

de modo que não implica violação aos mencionados dispositivos constitucionais (artigo 174, §§2º e 6º da Constituição Estadual). Por outro lado, a matéria tributária não se inclui entre as reservadas à iniciativa exclusiva do Chefe do Poder Executivo, inserindo-se nos limites da competência comum. Inexiste, portanto, inconstitucionalidade por vício de iniciativa ou violação ao princípio da separação de poderes (artigo 5º, da CE), como já decidido em diversas oportunidades. Portanto, a ação foi julgada improcedente (SÃO PAULO, 2016, <<https://esaj.tjsp.jus.br>>).

Em resumo, é permitida a renúncia fiscal, principalmente para atender uma finalidade de cunho extrafiscal, estimulando ações que visam à preservação do meio ambiente. Porém, ressalta-se que deve observar a LRF e artigo 113 da ADCT, com o intuito de não implicar redução de receita no orçamento.

5 CONCLUSÃO

No passado se tinha uma visão antropocêntrica do mundo, em que o homem dominava e submetia a natureza à exploração ilimitada, porém, com o desenvolvimento da ecologia se percebeu que o homem destruía os recursos naturais não renováveis e poderia trazer perigo à estruturação e equilíbrio da terra. Assim, considerando que os recursos naturais são finitos, a preocupação com a qualidade de vida e o meio ambiente ganhou importância.

O marco inicial da preocupação ambiental, foi a Conferência de Estocolmo, convocada pela ONU em 1972, com o intuito de estimular a cooperação ambiental entre os países na busca por soluções para os problemas da poluição decorrentes da industrialização, do crescimento demográfico e da urbanização.

Em meio aos rumores do aquecimento global, a ONU convocou em 1989, os Estados membros para uma nova Conferência sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento que se realizou no Rio de Janeiro em 1992. Na reunião que ficou conhecida como ECO-92, os países membros da ONU passaram a ver sua relação com o planeta de uma forma diferente, através da criação de ações para proteger o meio ambiente e do levantamento de um conceito para definir desenvolvimento sustentável.

Contudo, ainda não há um consenso para definir o termo desenvolvimento sustentável, mas o cerne está em encontrar o equilíbrio entre o desenvolvimento humano e os recursos naturais disponíveis, sem comprometer a capacidade das futuras gerações.

A partir desta preocupação ambiental, foram incorporados na Constituição Federal os artigos 23, VI e 225 para garantir a defesa do meio ambiente. Na tributação extrafiscal o tributo é utilizado como propulsor de boas condutas ou para desestimular práticas que degradem o meio ambiente. Esta junção entre direito tributário e ambiental tem o objetivo de garantir a eficiência ambiental e econômica.

Através da tributação ambiental os cidadãos podem ver quais fontes ou setores estão sendo favorecidos em detrimento de outros, e dentre os principais incentivos está a inovação tecnológica, visto que o investimento em tecnologia é uma das formas de reduzir o impacto ambiental.

Dentre as soluções para reduzir o impacto ambiental está a energia solar, que é uma fonte renovável e apresenta grande potencial no Brasil, podendo inclusive vir a

substituir o sistema hidrelétrico, que é a principal fonte energética do país atualmente. A proposta deste tipo de incentivo é diminuir a necessidade de construção de usinas hidroelétricas que causam um grande impacto ambiental e também possibilitar que, através dos incentivos fiscais, o próprio consumidor invista na produção de energia tirando esta responsabilidade do Estado.

No caso do IPTU Verde, quando o ente competente municipal concede a isenção ou redução de alíquota deve observar o princípio da legalidade (artigo, 150, I da CF), bem como a LRF, que exige que a lei deve estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro.

O IPTU Verde é um exemplo de extrafiscalidade e sua desoneração tem o intuito de incentivar os cidadãos a praticarem condutas positivas para a sociedade, representando um passo importante no caminho para a construção de cidades mais sustentáveis. O incentivo fiscal é concedido para imóveis que implementam uma ou mais das medidas a seguir: instalação de sistemas de captação de água de chuva, construção de cobertura vegetal, preservação de áreas permeáveis maiores que as exigidas pela municipalidade, instalação de sistemas de captação de energia solar, plantio de árvores em frente à residência e construção com materiais sustentáveis. Os critérios de desconto e o tempo de concessão variam de acordo com a realidade de cada município e por ser uma forma de renúncia de receita deve-se buscar uma forma de compensar os valores que deixarão de ser arrecadados.

Em Santa Cruz do Sul, o vereador Alex Knak propôs o Projeto de Lei “Santa Cruz sustentável”, o qual foi vetado pelo prefeito sob a alegação de renúncia de receita, bem como vício de iniciativa, sendo o veto acolhido pelos parlamentares. Posteriormente, o prefeito decidiu apresentar projeto semelhante, mas mais restritivo, o qual denominou de “SANTA CRUZ SOLAR”, e concede descontos no IPTU para imóveis comerciais e residenciais que utilizam a energia solar.

No Município de Curitiba, a lei também tem critérios mais restritos e apenas considera a preservação de áreas verdes, contudo, o impacto sobre a arrecadação foi negativo, pois a arrecadação foi menor do que se não tivesse sido adotado o IPTU Verde e quanto mais abrangente for à lei, ou seja, quanto mais critérios forem incorporados, mais sustentável será a cidade e terá menos problemas urbanos relacionados ao meio-ambiente.

Através da análise das leis de municípios que já implementaram o IPTU Verde verificou-se que os projetos em geral têm aspectos muito semelhantes, porém

destaca-se que enquanto alguns municípios implementaram a legislação do IPTU Verde, outros tiveram projetos de iniciativa do legislativo questionados pelo prefeito em Ação Direta de Inconstitucionalidade nos Tribunais de Justiça dos Estados, como é o caso de Ribeirão Preto/SP, Caxias do Sul/RS, Catanduva/SP e Taubaté/SP.

Na ADI nº 2001841-69.2018.8.23.0000 ajuizada no TJSP pelo prefeito de Ribeirão Preto, questionou-se a violação ao artigo 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) em virtude de a lei não ter sido acompanhada do impacto orçamentário. Foi encaminhado Recurso Extraordinário 1158273 ao STF, que, em decisão monocrática julgou inviável o recurso, visto que o meio é inadequado pois se trata de controle abstrato de constitucionalidade e, portanto, sequer foi analisado o mérito da ação.

Já no exemplo de Caxias do Sul, o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, na ADI nº 70078689817, julgou procedente a ação para declarar a inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 546/2017, que concedia desconto no IPTU para construções sustentáveis e, portanto, a lei foi extinta. A alegação do prefeito foi no sentido de que se tratava de vício de iniciativa, visto que a matéria tributária é de competência exclusiva do prefeito, contudo, tal alegação foi afastada pelo desembargador relator. Houve ainda alegação de que a proposta afrontava aos princípios da legalidade e da razoabilidade, pois implica em renúncia de receita, sem indicar qual a fonte de sua compensação, argumento este que foi acolhido em virtude de a lei realmente estar desacompanhada do impacto orçamentário.

Ao contrário de Caxias do Sul, as ADIs ajuizadas pelos prefeitos de Catanduva/SP ADI nº 2208954-90.2018.8.26.0000 e Taubaté/SP ADI nº 2248567-25.2015.8.26.0000 no TJSP foram julgadas improcedentes, visto que não existe, inconstitucionalidade de modo que as leis estão em vigor. O principal argumento dos prefeitos também foi de vício de iniciativa e essa tese foi afastada pelos relatores.

O argumento de vício de iniciativa já está pacificado pela jurisprudência do STF que entende que a iniciativa é concorrente entre executivo e legislativo em matéria tributária, ainda que haja repercussão orçamentária. Portanto, é inválido o argumento dos prefeitos municipais nas ADIs de que somente o prefeito é legítimo para iniciar projetos de isenção/redução tributária, pois as casas legislativas também são competentes, desde que observem os requisitos da LRF que implicam no estudo do impacto orçamentário da lei e medidas de compensação. Portanto, somente o argumento de vício de iniciativa não é suficiente para afastar a possibilidade de o

parlamentar iniciar o processo legislativo tributário, visto que a concessão de benefícios tributários, ainda que venha a repercutir no orçamento municipal, não constitui lei orçamentária.

Nos casos delimitados pela CF, a iniciativa é privativa, de modo que apenas algumas autoridades podem propor projetos de lei sobre o tema. Na CF atual a reserva em matéria tributária só é exigida nos Territórios, assim, pela interpretação literal do artigo 61 da CF, apenas nos territórios a competência é privativa do Executivo, e por não se admitir interpretação extensiva, a matéria tributária da União, Estados, Distrito Federal e Municípios deve seguir a regra geral, podendo ser iniciada por qualquer parlamentar ou comissão da casa legislativa.

Da análise geral dos estudos, conclui-se que o IPTU Verde é constitucional independentemente da origem do projeto de lei, Executivo ou Legislativo, desde que acompanhado do impacto orçamentário e da compensação através de fontes alternativas de receita. Verificou-se que a lei ainda é muito questionada nos tribunais, principalmente pelo vício de iniciativa quando a lei tem origem nas casas legislativas, sendo que esse quesito já está pacificado no sentido de que é viável tanto a iniciativa por parte do Executivo quanto Legislativo, apesar de muitas vezes os parlamentares serem cerceados de sua liberdade de atuação em virtude da falta de informações precisas sobre o impacto fiscal das medidas. Assim, quando a lei do IPTU Verde obedece aos critérios da LRF, não há razão para que seja considerada inconstitucional e deixe de entrar em vigor.

Portanto, mesmo quando há evidente prejuízo à arrecadação, é constitucional o uso extrafiscal de um tributo, cuja finalidade seja o desenvolvimento sustentável da região, tendo em vista que são necessários estímulos governamentais para incentivar as boas práticas ambientais e evitar que grandes catástrofes aconteçam, como foi o caso das barragens em Minas Gerais e enchentes no Rio de Janeiro. Ou seja, o IPTU Verde é uma medida preventiva, que apesar de num primeiro momento trazer prejuízos aos cofres do município evita que se tenha gastos emergenciais com desastres no futuro.

Estima-se, inclusive, que com a tributação ambiental se reduzirá a emissão de gases poluentes que impactam na saúde, de modo que existirão menos problemas respiratórios, melhorando a qualidade de vida da população, bem como se reduzirá a emissão de carbono que impacta diretamente no aquecimento global, e esses ganhos

em saúde pública e interesse social a longo prazo, por certo, superam qualquer perda monetária temporária.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 18 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

BECHO, Renato Lopes. *Lições de direito tributário: teoria geral e constitucional*. São Paulo: Saraiva, 2011.

BETIM. Lei nº 6223, proposta em 27-06-2019, sancionada pelo executivo em 29-08-2017. Dispõe sobre o programa de incentivo à implementação de medidas de sustentabilidade ambiental denominado "IPTU Ecológico". *Órgão Oficial do Município de Betim*, MG, 26 ago. 2017. Disponível em: <<http://legislativo.camarabetim.mg.gov.br/Materia/DadosMateria/2498?tabSelected=1>>. Acesso em: 01 out. 2019.

BRASIL. Conferência Rio-92 sobre o meio ambiente do planeta: desenvolvimento sustentável dos países. *Em discussão, Brasília, [201-]*. Disponível em: <<https://www.senado.gov.br/noticias/Jornal/emdiscussao/rio20/a-rio20/conferencia-rio-92-sobre-o-meio-ambiente-do-planeta-desenvolvimento-sustentavel-dos-paises.aspx>>. Acesso em: 05 out. 2019.

_____. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>> Acesso em: 28 mar. 2019.

_____. Lei nº 5.106, de 2 de setembro de 1966. Dispõe sobre os incentivos fiscais concedidos a empreendimentos florestais. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 2 set. 1966. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 30 ago. 2019.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 15 mar. 2019.

_____. Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 31 ago. 1981. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 30 ago. 2019.

_____. Ministério do Meio Ambiente. Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima. *Ministério do Meio Ambiente*, Brasília, DF, [2015?]. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/clima/convencao-das-nacoes-unidas>>. Acesso em: 24 abr. 2019.

_____. Ministério do Meio Ambiente. Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento. *Ministério do Meio Ambiente*, Brasília, DF, [1992?]. Disponível em: <http://www.meioambiente.pr.gov.br/arquivos/File/agenda21/Declaracao_Rio_Meio_Ambiente_Developolvimento.pdf> Acesso em: 14 maio 2019.

_____. Objetivos de Desenvolvimento Sustentável. *Itamaraty*, Brasília, [2016?]. Disponível em: <<http://www.itamaraty.gov.br/pt-BR/politica-externa/desenvolvimento-sustentavel-e-meio-ambiente/134-objetivos-de-desenvolvimento-sustentavel-ods>>. Acesso em: 27 abr. 2019.

_____. Supremo Tribunal Federal. *Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 809.719/MG*. Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, DF, 26 abr. 2013. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=3693379>>. Acesso em: 12 out. 2019.

_____. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 1158273/SP*. Relator: Ministro Celso de Mello. Brasília, DF, 01 out. 2018. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaNoticiaStf/anexo/1.158.273SPDeciso.pdf>>. Acesso em: 01 out. 2019.

BURSZTYN, M. A.; BURSZTYN, M. *Fundamentos de política e gestão ambiental: os caminhos do desenvolvimento sustentável*. Rio de Janeiro: Garamond, 2012.

CATANDUVA. Lei Complementar nº 917, de 03 de maio de 2018. Institui o programa de incentivo e desconto no IPTU, denominado "IPTU verde" no município de Catanduva e dá outras providências. *Secretaria de Administração da Câmara Municipal de Catanduva*, SP, 03 maio 2018. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/a/sp/c/catanduva/lei-complementar/2018/92/917/lei-complementar-n-917-2018-institui-o-programa-de-incentivo-e-desconto-no-iptu-denominado-iptu-verde-no-municipio-de-catanduva-e-da-outras-providencias?q=917+de+03+de+maio+de+2018>>. Acesso em: 01 out. 2019.

CAXIAS DO SUL. Lei Complementar nº 546, de 19 de dezembro de 2017. Institui desconto no IPTU para as construções sustentáveis e dá outras providências. *Diário Oficial Eletrônico*, Caxias do Sul, RS, 20 dez. 2017. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/a/rs/c/caxias-do-sul/lei-complementar/2017/55/546/lei-complementar-n-546-2017-institui-desconto-no-iptu-para-as-construcoes-sustentaveis-e-da-outras-providencias?q=LEI%20546%202017>>. Acesso em: 01 out. 2019.

CREMONINI, Izabela. "IPTU VERDE" proposto por André Beck, que dá descontos no IPTU, já está em vigor. *Câmara Municipal de Catanduva*, São Paulo, SP, 03 out. 2018. Disponível em: <<http://www.catanduva.sp.leg.br/noticias/2018/10/03/iptu-verde-2018-proposto-por-andre-beck-que-da-descontos-no-iptu-ja-esta-em-vigor/>>. Acesso em: 19 set. 2019.

CURITIBA. Lei nº 9.806 de 03 jan. 2000. Institui o Código Florestal do Município de Curitiba e dá outras providências. *Palácio 29 de Março*, PR, 03 jan. 2000. Disponível em: <<https://mid.curitiba.pr.gov.br/2010/00086314.pdf>>. Acesso em: 01 out. 2019.

DANTAS, Gisane Tourinho. *O IPTU verde como instrumento de efetividade da função socioambiental da propriedade privada urbana*. 2014. fls. 144. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal da Bahia, Faculdade de Direito, 2014. Disponível em: <<https://repositorio.ufba.br/ri/bitstream/ri/15271/1/GISANE%20TOURINHO%20DANTAS>>

AS.pdf>. Acesso em: 04 out. 2019.

DEPRÁ, Vinícius Oliveira Braz. Jurisdição constitucional e política orçamentária: a (im) possibilidade de controle concentrado de constitucionalidade das leis orçamentárias no Brasil. *Dissertação (Mestrado) – Universidade de Santa Cruz do Sul*, Santa Cruz do Sul, 2017. fls. 127. Disponível em: <<https://repositorio.unisc.br/jspui/bitstream/11624/1619/1/Vin%c3%adcius%20Oliveira%20Braz%20Depr%c3%a1.pdf>>. Acesso em: 18 set. 2019.

FARIA, Ana Luisa Sousa. *O Iptu e a tributação indutora como instrumento para o desenvolvimento sustentável*. 2012. fls. 106. Dissertação (Mestrado) – Universidade do Estado do Amazonas, Programa de Pós-graduação em Direito Ambiental, 2012. Disponível em: <http://www.pos.uea.edu.br/data/area/titulado/download/58-1.pdf>. Acesso em: 10 out. 2019.

FONTES, Marcelo. Prefeitura não sabe se vai dar desconto do IPTU Verde em 2019. *CBN Ribeirão Preto*, Ribeirão Preto, SP, 16 set. 2018. Disponível em: <<https://www.cbnribeirao.com.br/noticias/cidades/NOT,0,0,1369662,prefeitura+nao+sabe+se+vai+dar+desconto+do+iptu+verde+em+2019.aspx>>. Acesso em: 21 set. 2019.

GUERRA, A. J. T; CUNHA, S. B. (org.). *Impactos ambientais urbanos no Brasil*. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2001.

JAHNKE, Letícia Thomasi; WILLANI, Sheila Marione Uhlmann; ARAÚJO, Tiago Luiz Rigon de Araújo. O iptu verde: práticas sustentáveis trazem benefícios financeiros à população. *Revista eletrônica do Curso de Direito UFSM*, Santa Maria, RS, [2012?]. Disponível em: <<https://periodicos.ufsm.br/index.php/revistadireito/article/viewFile/8341/5026> > Acesso em: 30 ago. 2019.

KONDA, Karol. Conselho de Meio Ambiente Aprova Regulamento Para IPTU VERDE. *O Regional*, Catanduva, SP, set. 2019. Disponível em: <<https://oregional.com.br/politica-e-economia/conselho-de-meio-ambiente-aprova-regulamento-para-iptu-verde/>>. Acesso em: 19 set. 2019.

LARA, Caio Augusto Souza; SAMPAIO, José Adércio Leite e RIBEIRO, Luiz Gustavo Gonçalves (coords.). *Competências ambientais e segurança jurídica*. Belo Horizonte: ESDH, 2017.

LEITE, J. R. M.; AYALA, P. A. *Dano ambiental: do individual ao coletivo extrapatrimonial: teoria e prática*. 5. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2012.

LIMA, Valdeci Bento Ferreira. IPTU “verde ou ecológico”. *Conteúdo Jurídico*, Brasília-DF: 28 out. 2019. Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/50171/iptu-quot-verde-ou-ecologico-quot>. Acesso em: 20 ago. 2019.

MARTINS, Roberta Silva. *Da função extrafiscal dos tributos*. Pós-graduação em

Direito e Processo Tributário - *PUC-GO*, Goiás, GO, [2012?]. Disponível em: <<http://www.cpgls.pucgoias.edu.br/7mostra/Artigos/SOCIAIS%20APLICADAS/DA%20FUN%C3%87%C3%83O%20EXTRAFISCAL%20DOS%20TRIBUTOS.pdf>>. Acesso em: 12 set. 2019.

MOREIRA, Bernardo Motta. A iniciativa legislativa em matéria tributária. *Assembleia Legislativa de Minas Gerais*, Belo Horizonte, MG, 2017. Disponível em: <https://www.almg.gov.br/export/sites/default/consulte/publicacoes_assembleia/obras_referencia/arquivos/pdfs/nepel_poder_legislativo_municipal/NEPEL_CAP6_ok.pdf>. Acesso em: 05 set. 2019.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. *Declaração de Estocolmo*. Suécia: ONU, 1972. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/acao/meio-ambiente/>> Acesso em 27 abr. 2019.

PEREIRA, Enio Bueno *et al.*; *Atlas brasileiro de energia solar*. 2. ed. São José dos Campos: INPE, 2017. *E-book*. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/319305620_Atlas_Brasileiro_de_Energia_Solar_-_2_Edicao>. Acesso em: 12 out. 2019.

PESSOA, Rodrigo Magalhães. O IPTU ambiental fundamentos jurídicos para sua aplicação. Belém/PA. 2008.

PORSSE, Alexandre Alves; CARVALHO, Andréa Bento; OLIVEIRA, Cassius Rocha; GONÇALVES, Rodrigo da Rocha. O impacto da política pública de IPTU verde sobre a receita tributária do município de Curitiba. *Associação Nacional dos Centros de Pós-Graduação em Economia*, Niterói, RJ, 2017. Disponível em: <https://www.anpec.org.br/sul/2017/submissao/files_l/i4-f711d22ec2a56293c5f7ba7c32c9b309.pdf>. Acesso em: 20 set. 2019.

PULSEN, L.; MELO, J. E. S. *Impostos federais, estaduais e municipais*. 5. ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009.

RIBEIRÃO PRETO. Lei Complementar n 2.842. Institui o programa IPTU verde no município de ribeirão preto e dá outras providências. [s.n.], Ribeirão Preto, SP, 05 dez. 2017. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/a/sp/r/ribeirao-preto/lei-complementar/2017/285/2842/lei-complementar-n-2842-2017-institui-o-programa-iptu-verde-no-municipio-de-ribeirao-preto-e-da-outras-providencias>>. Acesso em: 01 out. 2019.

RIO GRANDE DO SUL. Constituição (1989). Constituição do Estado do Rio Grande do Sul. *Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, RS, 1989. Disponível em: <http://www2.al.rs.gov.br/dal/LinkClick.aspx?fileticket=9p-X_3esaNg%3d&tabid=3683&mid=5358> Acesso em: 18 set. 2019.

_____. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. *Ação Direta de Inconstitucionalidade, nº 70078689817*. Autor: Prefeito do Município de Caxias do Sul. Réu: Presidente da Câmara Municipal de Catanduva. Relator: Desembargador Eduardo Uhlein. Porto Alegre, RS, 10 dez. 2018. Disponível em: <http://www1.tjrs.jus.br/site_php/consulta/consulta_processo.php?nome_comarca=Tri>

bunal+de+Justi%E7a&versao=&versao_fonetica=1&tipo=1&id_comarca=700&intervalo_movimentacao=0&N1_var2=1&id_comarca1=700&num_processo_mask=70078689817&num_processo=70078689817&numCNJ=N&id_comarca2=700&uf_oab=RS&num_oab=&foro=0&N1_var2_1=1&intervalo_movimentacao_1=15&ordem_consulta=1&N1_var=&id_comarca3=todas&nome_parte=&N1_var2_2=1&intervalo_movimentacao_2=0>. Acesso em: 07 set. 2019.

_____. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. *Ação Direta de Inconstitucionalidade, nº 70063508758*. Proponente: Câmara Municipal de Estância Velha. Requerido: Procurador – Geral do Estado. Relator: Desembargador Luiz Felipe Brasil Santos. Porto Alegre, RS, 08 set. 2015. Disponível em: <http://www1.tjrs.jus.br/site_php/consulta/consulta_processo.php?nome_comarca=Tribunal%20de%20Justi%C3%A7a%20do%20RS&versao=&versao_fonetica=1&tipo=1&id_comarca=700&num_processo_mask=&num_processo=70063508758&codEmenta=7706337&temIntTeor=true>. Acesso em: 07 set. 2019.

SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. Disponível em: <https://www.academia.edu/8284344/Manual_de_Direito_Tribut%C3%A1rio_-_Eduardo_Sabbag_-_2013>. Acesso em: 20 out. 2019.

SANTA CRUZ DO SUL. Lei Complementar nº 745 de 10 jul. 2019. Cria o Programa SANTA CRUZ SOLAR, institui regras de incentivo fiscal para adoção de energia solar no âmbito do Município de Santa Cruz do Sul, e inclui dispositivos na Lei Complementar 04/1997 que “Institui o Código Tributário no Município de Santa Cruz do Sul”. *Câmara de Vereadores de Santa Cruz do Sul*, Santa Cruz do Sul, RS, 10 jul. 2019. Disponível em: <<http://www.camarasantacruz.rs.gov.br/documento/lei-complementar-no-745-10-07-2019-40763/termo:Santa%20Cruz%20Solar>>. Acesso em: 01 out. 2019.

_____. Projeto de Lei do Legislativo nº 13/L/2019. Cria o programa municipal denominado “Santa Cruz Sustentável”, de incentivo à microgeração e minigeração de energia fotovoltaica nas unidades prediais e territoriais urbanas, bem como dispõe sobre outras políticas públicas ambientalmente sustentáveis e ecologicamente corretas. *Câmara de Vereadores de Santa Cruz do Sul*, Santa Cruz do Sul, RS, 11 mar. 2019. Disponível em: <<http://www.camarasantacruz.rs.gov.br/documento/projeto-de-lei-do-legislativo-no-13-l-2019-39637/termo:Santa%20Cruz%20Sustent%C3%A1vel>>. Acesso em: 01 out. 2019.

_____. Veto nº 12/2019 ao Projeto de Lei nº 13/L/2019. [s.n.], Santa Cruz do Sul, RS, 29 jul. 2019. Disponível em: <<http://www.camarasantacruz.rs.gov.br/documento/veto-no-12-2019-ao-projeto-de-lei-no-13-l-2019-40847/termo:Santa%20Cruz%20Sustent%C3%A1vel>>. Acesso em: 01 out. 2019.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça de São Paulo. *Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2208954-90.2018.8.26.0000*. Autor: Prefeito do Município de Catanduva. Réu: Presidente da Câmara Municipal de Catanduva. Relator: Desembargador Antônio Celso Aguilar Cortez. São Paulo, SP, 22 fev. 2019. Disponível em:

<<https://esaj.tjsp.jus.br/cjsg/getArquivo.do?cdAcordao=12246466&cdForo=0>>. Acesso em: 04 set. 2019.

_____. Tribunal de Justiça de São Paulo. *Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2248567-25.2015.8.26.0000*. Autor: Prefeito do Município de Taubaté. Réu: Presidente da Câmara Municipal de Taubaté Relator: Desembargador João Negrini Filho. São Paulo, SP, 29 jul 2016. Disponível em: <<https://esaj.tjsp.jus.br/cjsg/getArquivo.do?cdAcordao=9638479&cdForo=0>>. Acesso em: 05 out. 2019.

SILVA, Guilherme Pedrozo da. *Direito tributário: teoria e prática*. 2 ed. São Paulo: Rideel, 2019.

SILVA, M. M.; AMORIM, F. A.; SILVA, V. L. *Lei de Responsabilidade fiscal para os municípios: uma abordagem prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas 2007.

SILVA, Pedro Francisco da. *Tributação ambiental: normas tributárias imantadas por valores ambientais*. Brasília: Conselho da Justiça Federal, Centro de Estudos Judiciários, 2018. v. 32.

TAUBATÉ. Lei nº 5.078, de 11 de setembro de 2015. Autoriza o Poder Executivo a instituir o programa de incentivo e desconto, denominado "IPTU VERDE" no âmbito do Município de Taubaté e dá outras providências. *Boletim Legislativo*, Taubaté, SP, 16 set. 2015. Disponível em: <http://www.camarataubate.sp.gov.br/abrir_arquivo.aspx/Lei_5078_2015?cdLocal=5&arquivo=%7BD6451CB3-CA4B-ED4D-3E7C-B0C74E6DDDB1%7D.pdf>. Acesso em: 01 out. 2019.

THAMAY, Renan Faria. *A relativização da coisa julgada nas ações declaratórias de (in) constitucionalidade e arguição de descumprimento de preceito fundamental*. Dissertação (mestrado) - Universidade do Vale dos Sinos, São Leopoldo, 2011. Disponível em: <<http://biblioteca.asav.org.br/vinculos/tede/RennanFariaThamay.pdf>>. Acesso em: 18 set. 2019.

ZHOURI, A.; LASCHEFSKI, K.; PEREIRA, D. B. (org). *A insustentável leveza da política ambiental – desenvolvimento e conflitos socioambientais*. Belo Horizonte: Autêntica, 2005.