Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro - UNIRIO
Centro de Ciências Jurídicas e Políticas – CCJP
Programa de Pós-Graduação de Direito – PPGD
Mestrado em Direito

Francisco Toniolo de Carvalho

A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA COMO INSTRUMENTO PARA A CONCRETIZAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS:

A CONSTRUÇÃO DA CIDADE SUSTENTÁVEL E O ESTUDO DE CASO DO IPTU VERDE COMO FERRAMENTA DE REALIZAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS URBANAS.

Rio de Janeiro

2019

Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro - UNIRIO
Centro de Ciências Jurídicas e Políticas – CCJP
Programa de Pós-Graduação de Direito – PPGD
Mestrado em Direito

Francisco Toniolo de Carvalho

A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA COMO INSTRUMENTO PARA A CONCRETIZAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS:

A CONSTRUÇÃO DA CIDADE SUSTENTÁVEL E O ESTUDO DE CASO DO IPTU VERDE COMO FERRAMENTA DE REALIZAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS URBANAS.

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito (PPGD) do Centro de Ciências Jurídicas e Políticas da Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro – UNIRIO como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Direito.

Área de concentração: Estado, sociedade e políticas públicas.

Linha de pesquisa: Direito, políticas públicas e sustentabilidade.

Orientadora: Profa. Dra. Claudia Tannus Gurgel do Amaral

Rio de Janeiro

2019

FRANCISCO TONIOLO DE CARVALHO

A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA COMO INSTRUMENTO PARA A CONCRETIZAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS:

A CONSTRUÇÃO DA CIDADE SUSTENTÁVEL E O ESTUDO DE CASO DO IPTU VERDE COMO FERRAMENTA DE REALIZAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS URBANAS.

Dissertação apresentada à Banca Examinadora da Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro – UNIRIO, como exigência parcial para a obtenção do título de MESTRE em Direito, área de concentração Estado, sociedade e políticas públicas.

Aprovado em: ___/___/____

Rio de Janeiro, 2019

BANCA EXAMINADORA:

Profa. Dra. Claudia Tannus Gurgel do Amaral
Professora Orientadora
Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro – UNIRIO

Prof. Dr. Paulo Roberto Soares Mendonça
Professor Avaliador
Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro - UNIRIO

Prof. Dr. Maurício Jorge Pereira da Mota
Professor Avaliador Convidado
Universidade do Estado do Rio de Janeiro – UERJ

Dedico este trabalho a todos aqueles que sofrem as mazelas decorrentes da falta de planejamento urbano, arcando com as externalidades negativas de tomadas de decisões inócuas do gestor público. Espero que um dia possamos viver em uma sociedade onde os desastres ambientais urbanos deixem ser o lugar comum, não vitimando mais os desamparados pela sociedade.

Março/2019

AGRADECIMENTO: CONDIÇÃO DE BOLSISTA

O presente trabalho foi realizado com apoio da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – Brasil (CAPES) – Código de Financiamento 001.

AGRADECIMENTOS

À professora Claudia Tannus Gurgel do Amaral, quem me ensinou a pesquisar, acreditou em mim e dedicou-se a ser minha orientadora, elaborando esta obra a quatro mãos.

À minha Linda, esposa amorosa e dedicada, quem me apoiou incondicionalmente e ajudou nos momentos mais difíceis dessa jornada.

Aos meus pais, meu irmão e minha família, pelo amor que me dão independente das minhas escolhas.

Aos meus amigos, pela companhia e diversão nos momentos necessários de descontração.

A todos meus professores, pois vocês são a fonte difusora de conhecimento, e se hoje sei algo foi pelo seu empenho.

Aos professores do Mestrado, por elevarem meu conhecimento científico a um nível que sequer eu acreditava alcançar.

Aos meus colegas de Mestrado, por todo o intercâmbio de ideias e diversões que tivemos juntos.

À minha psicóloga Aline, por compartilhar comigo suas experiências como pesquisadora e ajudar-me a ter paciência.

Àquele que, mesmo não se fazendo presente fisicamente, sempre me deu forças para acreditar e seguir em frente.

“A disciplina é a mãe do êxito.” - Ésquilo

RESUMO

O processo de desenvolvimento mundial e o modo capitalista de produção degradam o meio ambiente de forma constante. Isto gera a necessidade do Estado, como executor de políticas públicas, atuar diretamente na preservação do meio ambiente e do bem-estar de seus cidadãos – dispendendo recursos públicos. Esta situação poderia ser diferente, caso o Estado possuísse um instrumento apto para compartilhar tal responsabilidade. Neste intuito, a pesquisa tem por objeto o estudo da extrafiscalidade como forma de execução de políticas públicas de sustentabilidade por atores não estatais. Seu objetivo é de demonstrar como a extrafiscalidade pode ser uma ferramenta outorgada ao Estado para compartilhar suas responsabilidades na execução destas políticas públicas com outros atores: os contribuintes. Realizou-se um estudo de caso do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) Verde nas cidades do estado de São Paulo. A hipótese é a de que a extrafiscalidade é um instrumento que permite ao Estado compartilhar com os contribuintes sua responsabilidade pela execução de políticas públicas, sendo o IPTU Verde um exemplo no caso das políticas de sustentabilidade urbana. O estudo de caso foi delimitado ao estado de São Paulo pelas suas características socioeconômicas e pelo seu elevado número de municípios. A pesquisa contribui para a literatura sobre extrafiscalidade tributária pois demonstra como sua utilização pode ser de grande valia para a concretização indireta de políticas públicas pelo Estado, através de mecanismos de indução do comportamento dos contribuintes. Concluiu-se que a extrafiscalidade tributária é um instrumento que pode conceder a atores não estatais um papel relevante no campo das políticas públicas, e que o IPTU Verde é um exemplo do emprego deste instrumento nas políticas públicas de sustentabilidade urbana.

Palavras-chave: direito tributário; extrafiscalidade; imposto predial e territorial urbano; desenvolvimento sustentável; políticas públicas.

ABSTRACT

The process of global development and the capitalist way of production constantly degrade the environment. This generates a necessity for the State, as a policy executor, to act directly in the preservation of the environment and the well-being of its citizens - spending public resources. This situation could be different if the State possessed an instrument capable of sharing such responsibility. In this purpose, this research has for object the study of the stimulative function in the use of taxation as a way of executing sustainability public policies by non-state actors. Its goal is to demonstrate how the stimulative function in the use of taxation can be a tool granted to the State to share its responsibilities in the implementation of these public policies with other actors: the taxpayers. A case study was conduced on the green municipal property tax in the cities of the state of São Paulo. The hypothesis is that the stimulative function in the use of taxation is an instrument which allows the State to share it's responsibility in the execution of public policies with the taxpayers, being the green municipal property tax an example in the case of urban sustainability policies. The case study was delimited to the state of São Paulo due to its socioeconomic characteristics and high number of municipalities. The research contributes to the literature on the stimulative function in the use of taxation because it demonstrates how its use can be of great value for the indirect implementation of public policies by the State, through mechanisms that induce the behavior of taxpayers. It was concluded that the stimulative function in the use of taxation is an instrument that can grant to non-state actors a relevant role in the field of public policies, and that the green municipal property tax is an example of the use of this instrument in the urban sustainability public policies.

Key-words: tax law; stimulative function in the use of taxation; municipal property tax; sustainable development; public policies.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....13

1. PANORAMA DA TOPOGRAFIA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA.....19

1.1. O Sistema Tributário Nacional: contextualização histórica.....19

1.1.1. Uma análise da evolução histórica dos tributos no Brasil.....20

1.2. Espécies de Sistema Tributário e conceito de tributo: o caso brasileiro.....25

1.3. Imposto Predial e Territorial Urbano: o IPTU como imposto para a cidade.....31

1.3.1. O surgimento do IPTU nas Constituições Federais brasileiras.....31

1.4. As funções do IPTU no atual ordenamento jurídico.....32

2. EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA E IMPLEMENTAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS.....38

2.1. Conceito de extrafiscalidade e seus objetivos.....38

2.2. Origem e análise histórica da extrafiscalidade brasileira.....39

2.3. Os tributos e a extrafiscalidade na atual Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.....42

2.4. Extrafiscalidade como incentivadora de ações pelos contribuintes: o poder da execução de políticas públicas pelos indivíduos.....45

2.5. A Extrafiscalidade ambiental e o IPTU.....49

3. POLÍTICAS PÚBLICAS, DIREITO E SUSTENTABILIDADE URBANA: A CONSTRUÇÃO DA CIDADE SUSTENTÁVEL.....52

3.1. Conceitos necessários sobre políticas públicas.....52

3.1.1. Tipologia das políticas públicas.....53

3.1.2. Os atores das políticas públicas.....55

3.2. O processo de degradação do meio ambiente e construção do conceito de Desenvolvimento Sustentável: a formação global da agenda pública de sustentabilidade ambiental.....56

3.2.1. Da consolidação da sustentabilidade no ordenamento jurídico brasileiro e do direito à cidade sustentável: proposição, estruturação e formulação de políticas públicas de sustentabilidade urbana em âmbito nacional.....61

4. A EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO DE CONCRETIZAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS: UM ESTUDO DE CASO SOBRE O IPTU VERDE, A SUSTENTABILIDADE URBANA E O DIREITO À CIDADE SUSTENTÁVEL.....70

4.1. A função social e ambiental da propriedade: pressupostos de aplicação extrafiscal do IPTU.....70

4.2. Fundamentos constitucionais e legais do IPTU Verde: uma análise.....73

4.3. A natureza jurídica do IPTU Verde.....77

4.4. Análise Econômica do Direito: breves considerações.....80

4.4.1. Observações iniciais sobre o movimento da Análise Econômica do Direito.....80

4.4.2. AED e o Direito Tributário.....83

4.5. A análise econômica da extrafiscalidade tributária no caso do IPTU Verde.....84

5. A EFETIVAÇÃO DO IPTU VERDE COMO INSTRUMENTO DE IMPLEMENTAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS DE SUSTENTABILIDADE URBANA: UM ESTUDO DO CASO DAS CIDADES DO ESTADO DE SÃO PAULO.....88

5.1. Metodologia da pesquisa: forma de coleta de dados e seleção dos objetos de pesquisa.....88

5.2. A análise dos resultados encontrados pelo do levantamento das leis que instituíram o IPTU Verde nos Municípios objeto do estudo.....90

5.3. Da análise das respostas obtidas através dos questionários enviados aos Municípios.....101

5.3.1. Araras.....102

5.3.2. Brodowski.....103

5.3.3. Guarulhos.....104

5.3.4. Itápolis.....104

5.3.5. Itatiba.....105

5.3.6. Louveira.....105

5.3.7. Olímpia.....106

5.3.8. Santa Fé do Sul.....107

5.3.9. Santa Rosa do Viterbo.....107

CONCLUSÃO.....109

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....115

APÊNDICE: tabela de conceitos legais do IPTU Verde extraídos das leis dos municípios do estado de São Paulo.....127

INTRODUÇÃO.

O declínio da sustentabilidade ambiental, inclusive a urbana, é uma herança desencadeada pelos processos de desenvolvimento da humanidade e da Revolução Industrial. Esses eventos acabaram limitando as alternativas de sustentação da população, decorrência da utilização de fontes de produção sem a preocupação de sua reposição – situação a qual perdura até os dias de hoje. São suas consequências, especialmente nos países em desenvolvimento, foram o êxodo rural e a superpopulação das áreas urbanas industrializadas sem o planejamento adequado.

Em decorrência da industrialização mundial e do esgotamento das fontes de matérias primas surgiu uma nova teoria de desenvolvimento, conhecido como Desenvolvimento Sustentável. O Desenvolvimento Sustentável é entendido como o desenvolvimento que atende às necessidades do presente sem comprometer a possibilidade das gerações futuras de atenderem suas próprias necessidades.

Em muitos dos casos, o surgimento de novos centros urbanos não foi acompanhado pelo planejamento estrutural necessário, muito menos por políticas públicas com foco no crescimento ordenado e no acolhimento dos novos habitantes. Estas situações agravaram-se ao longo dos anos e degradaram o meio ambiente urbano, em decorrência da falta de infraestrutura urbana e da ocupação de áreas urbanas inadequadas – como as áreas de preservação da mata atlântica ou as encostas de morro. Com a concentração cada vez maior da população nas cidades, há um aumento das necessidades sociais, por parte dos habitantes de espaços urbanos, de serviços básicos para fruírem de uma vida digna, como serviços de saneamento básico, saúde, educação e proteção do meio ambiente – atendidos através de políticas públicas municipais específicas.

Com a intenção de implementar o desenvolvimento com foco na sustentabilidade, o legislador brasileiro, ao elaborar a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988), inseriu duas inovações de muita importância. Com o intuito de readequar o ordenamento jurídico às necessidades econômicas, jurídicas e sociais, alteraram-se as matérias relacionadas à sustentabilidade. Houve a necessidade de adequar as normas constitucionais ao crescimento da sociedade e dos centros urbanos. Estas alterações se referiram ao direito de propriedade e ao meio ambiente sadio. O direito de propriedade, até então absoluto, foi limitado pela necessidade de cumprimento de uma função social passível de controle pelo Estado (art. 5, XXIII), já o meio ambiente sadio passou a ser uma garantia

para a sociedade presente e para as gerações futuras (art. 225). Nesta mesma linha de raciocínio, foi elaborado o Sistema Tributário Nacional (STN), atribuindo ao tributo fins extrafiscais, voltados não apenas para a arrecadação de recursos, mas também para a concretização de políticas públicas de fins sociais.

A exação tributária trata-se da forma através da qual o Estado obtém recursos para concretização de seus fins primordiais. São características do tributo tanto sua fiscalidade, a qual autoriza o Estado Social arrecadar verbas para seu funcionamento, como sua extrafiscalidade, a qual altera os fins da tributação para extrapolarem os limites da relação jurídica-tributária e buscar alterações comportamentais sociais no mundo fático/real. Trata-se, esta última, de uma ferramenta que pode ser utilizada com o intuito de incentivar ações com foco na concretização de políticas públicas. Isso ocorre através da concessão de benefícios fiscais (descontos) para induzir contribuintes a concretizarem tais intenções delineadas pelo Estado.

Os Entes, através deste modelo de tributação, podem estimular o cidadão a ser um agente ativo na execução de determinadas políticas deficitárias ou inadequadamente prestadas pelo Estado. Devem ser incentivadas políticas que busquem o bem comum, a exemplo da preservação e proteção do meio ambiente e persecução da sustentabilidade ambiental. Em âmbito urbano, a utilização da extrafiscalidade pelos Municípios sobre os tributos de sua competência pode efetivar políticas públicas de forma concreta, pois se trata do *locus* da existência humana por excelência.

A partir dessas imposições, a sustentabilidade deixou de ser uma utopia, passando a ser garantida pela mais alta norma do ordenamento jurídico brasileiro. As previsões constitucionais acerca dos direitos e garantias fundamentais, da dignidade da pessoa humana, da ordem social e da preservação ambiental urbana, juntamente com as normas infraconstitucionais, são de grande valia para a elaboração, execução e confirmação de políticas públicas garantidoras da sustentabilidade urbana.

Dando sequência ao processo iniciado pelo constituinte, na continuidade da busca por um ambiente urbano saudável e adequado, os legisladores ordinários brasileiros regulamentaram a questão do desenvolvimento urbano elaborando uma lei nacional específica sobre o tema: a Lei Federal 10.257/2001, chamada de Estatuto da Cidade. Essa lei observa a influência do entendimento mundialmente consolidado acerca do desenvolvimento sustentável, garantindo o direito à cidade sustentável. Assim, entende-se que compete aos

gestores urbanos almejar o desenvolvimento sustentável (econômico, ambiental e social) que vise respeitar os direitos básicos garantidos aos cidadãos.

Um caminho possível a ser trilhado é através da criação e efetivação de políticas públicas desenvolvidas com esta finalidade. Atualmente, de forma geral, essas políticas podem ser implementadas pelo Estado de duas maneiras: diretamente ou indiretamente – através de ferramentas que ele dispõe para isso. Nessa segunda modalidade, uma das suas opções é a aplicação da extrafiscalidade tributária, instituto pelo qual pode se conceder benefícios aos contribuintes para que efetivem, em pequenas ações, práticas de sustentabilidade urbana municipal. Cuida-se de um dos casos em que o cidadão é o principal agente executor de políticas públicas. Trata-se de utilizar o lado não meramente arrecadatório do tributo, mas incentivador de ações por parte dos indivíduos, para a realização de políticas públicas.

Um exemplo de utilização da extrafiscalidade tributária é o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) Verde, o qual surge como instrumento capaz de incentivar os proprietários de imóveis urbanos a adotarem medidas de sustentabilidade e assim auxiliarem a executar políticas públicas ambientais sustentáveis no âmbito municipal. Esta ferramenta concede benefícios fiscais aos contribuintes do imposto que implementem benfeitorias em seus imóveis, visando promover a preservação do meio ambiente. Portanto, é límpida a utilização da extrafiscalidade com o papel de sedimentar a política de sustentabilidade urbana delineada pelo Município competente.

Dentro desta conjuntura, a presente pesquisa teve como objeto a extrafiscalidade tributária como ferramenta de implementação e execução de políticas públicas, realizando um estudo de caso sobre o IPTU Verde – instrumento de aplicação da extrafiscalidade em âmbito municipal, bem como uma medida de concretização de políticas públicas de proteção e garantia da sustentabilidade urbana e do direito à cidade sustentável.

A pesquisa foi realizada com o objetivo de demonstrar que o instituto da extrafiscalidade pode ser uma ferramenta para a concretização de políticas públicas sem a atuação direta do Estado, primando pela participação dos cidadãos. Para atingir este objetivo a pesquisa utilizou metodologicamente da técnica do estudo de caso sobre o instituto do IPTU Verde. Este teve como finalidade demonstrar a concreta de aplicação da extrafiscalidade tributária na garantia da sustentabilidade urbana e do direito à cidade sustentável por meio da atuação dos contribuintes. Para tanto, realizou-se uma revisão bibliográfica sobre o tema, estudando as lições dos principais autores que debatem tributação, extrafiscalidade e IPTU,

bem como a coleta de dados nos Municípios do estado de São Paulo e sua análise qualitativa e quantitativa.

O intuito desta pesquisa foi de evidenciar como a extrafiscalidade tributária pode ser uma ferramenta para a implementação de políticas públicas sustentáveis em âmbito urbano e auxiliar na construção das cidades sustentáveis, assim como explicar a forma pela qual as cidades tem utilizado a extrafiscalidade no IPTU Verde para concretizar políticas públicas de sustentabilidade urbana. A hipótese do estudo foi de que a extrafiscalidade caracteriza-se por ser um instrumento que o Estado pode valer-se para compartilhar com outros atores a execução de políticas públicas – no caso especificamente os contribuintes – e que o IPTU Verde é um exemplo concreto desta hipótese.

Delimitou-se o estudo de caso ao estado de São Paulo, em virtude das suas características socioeconômicas, pois possui o maior PIB do país, a maior população e a terceira maior taxa de urbanização, segundo o IBGE[1]-[2] (2010). Tais características, combinadas com seu elevado número de Municípios – 645 – permitiram inferir que haveria maior possibilidade de encontrar a aplicação do instrumento sob análise nos seus Municípios. Ao final, foram encontrados 56 Municípios com leis editadas para a implementação do IPTU Verde, as quais formaram a amostra deste estudo.

A pesquisa foi dividida em cinco capítulos, com o intuito de conduzir a compreensão de seu leitor de acordo com o delineamento e escopo da temática aprofundada. No primeiro capítulo apresenta-se a topografia do sistema tributário brasileiro, estudando-se a contextualização histórica da tributação no Brasil e analisando-se sua evolução desde a época colonial até o presente momento, aprofundando sua análise sobre as principais características do Sistema Tributário Nacional e seus componentes – os tributos. Ao final, expõe-se a evolução específica do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU).

No segundo capítulo demonstra-se a importância da extrafiscalidade como instrumento de implementação de políticas públicas. Após uma revisão histórica do instituto, passa-se a analisar as previsões normativas da CRFB/1988 que fundamentam o uso extrafiscal dos tributos no Brasil, e como elas incitam os cidadãos ao cumprimento das políticas públicas planejadas pelo Estado. Por conseguinte, apresenta-se a extrafiscalidade no caso do IPTU e sua possível implementação em âmbito urbano.

[1] IBGE. Censo 2010. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/panorama>. Acesso em 08/12/2018.
[2] IBGE. Censo 2010. Disponível em: <https://censo2010.ibge.gov.br/sinopse/index.php?dados=10&uf=00>. Acesso em 14/02/2019.

No terceiro capítulo examinam-se as principais teorias de políticas públicas para extrair delas seus conceitos, suas finalidades, seus tipos, bem como seus atores – objetivando demonstrar que a extrafiscalidade tributária é um instrumento que faz parte da conjuntura específica das políticas estatais. Após, apresenta-se como o processo de degradação ambiental global inseriu o Desenvolvimento Sustentável na agenda das políticas públicas e no ordenamento jurídico brasileiro. Ao final, aponta-se a relevância da consolidação do direito à cidade sustentável nas leis brasileiras.

No quarto capítulo inicia-se o estudo de caso do IPTU Verde. Primeiramente, revisa-se a função social da propriedade como pressuposto para aplicação do IPTU Verde. Após, destaca-se a fundamentação constitucional e legal do IPTU Verde, construindo-se sua natureza jurídica. Por fim, o capítulo correlaciona o movimento da Análise Econômica do Direito com a tributação e a extrafiscalidade, demonstrando os reflexos destas no mundo real.

No quinto capítulo sumariza-se o estudo empírico realizado nos 56 Municípios do Estado de São Paulo, apresentando seus principais resultados. O capítulo encerra analisando os 9 Municípios que responderam ao questionário enviado, confirmando efetivamente aplicarem o IPTU Verde.

Por fim, é necessário destacar as limitações que ocorreram na pesquisa. Mesmo diante de um universo de 645 Municípios do estado de São Paulo, e de legislação estadual que incentiva a implementação de medidas de preservação ambiental, foram encontradas apenas 56 cidades com legislação sobre o IPTU Verde. Dentre estas, apenas nove informaram estar efetivamente aplicando a lei, porém demonstraram um frágil controle sobre tal benefício. Embora pequena a amostra, esta permitiu obter conclusões acerca do tema em análise. Uma maior aplicação do instrumento pesquisado poderá gerar análises e correlações entre os dados mais desenvolvidas e resultados mais robustos.

1. PANORAMA DA TOPOGRAFIA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA.

1.1. O Sistema Tributário Nacional: contextualização histórica.

É notória, na história financeira dos Estados modernos, a utilização de diversas formas de obtenção de rendas/receitas para arcar com suas despesas – algumas notoriamente conhecidas, como guerras de conquista[3], extorsões de outros povos, doações voluntárias, rendas produzidas por seus bens e empresas e imposições de penalidades. A evolução das despesas do Estado – para atender necessidades coletivas diversas – fez irromper a necessidade de uma fonte regular e permanente de recursos financeiros. Desta necessidade surge a utilização, por parte do Estado, da sua coerção para obtenção de uma parcela da receita dos particulares – muitas vezes sem uma contraprestação específica – conhecida como tributo. O tributo tornou-se então a principal fonte de custeio das atividades estatais (HARADA, 2018, p. 301-302).

A tributação, no Estado Democrático de Direito, consagra-se como um instrumento da sociedade, pois possibilita ao Estado recolher receitas para manter a estrutura política e suas ações de governo. Também permite a consecução de políticas públicas em busca de beneficiar a sociedade. A Constituição cuida de definir possibilidades e limites da tributação, através das competências tributárias e garantias dos contribuintes, para este ônus não lhes ser excessivo, nem causar efeitos nocivos à sociedade (PAULSEN, 2013, p. 11).

Trata-se, como muito bem lecionou José Casalta Nabais (2012) ao explicar a tributação (especificamente o pagamento de impostos), de um dever fundamental do contribuinte para auxiliar no bom convívio em comunidade organizada através do custeio da máquina pública e das ações Estatais:

> Como dever fundamental, o imposto não pode ser encarado nem como um mero *poder* para o estado, nem como um mero *sacrifício* para os cidadãos, constituindo antes o contributo indispensável a uma vida em comunidade organizada em *estado fiscal*. Um tipo de estado que tem na subsidiariedade da sua própria acção (económico-social) e no primado da autorresponsabilidade dos cidadãos pelo seu sustento o seu verdadeiro suporte. Daí que se não possa falar num (pretenso) *direito fundamental* a não pagar imposto (NABAIS, 2012, p. 679).

[3] O termo "guerras de conquista" se origina das guerras travadas pelo Império Romano para expandir seu território e conquistar as fronteiras do mar Mediterrâneo. Esse tipo de guerra gerava riqueza para um Império através da dominação de outros povos, apropriação de seu patrimônio e aumento do comércio.

Este dever – de pagar o tributo/imposto – é fundamental, por tratar-se de uma contribuição necessária para que o Estado cumpra suas tarefas de interesse social. Em um Estado Social de Direito o Direito Tributário mostra-se um ramo jurídico orientado por valores, afetando não só a relação cidadão/Estado (existente na incidência da norma jurídica e na cobrança do tributo), mas também na relação entre cidadãos – contribuindo para um bem-estar comum. É um direito social remetido à coletividade (TIPKE; YAMASHITA apud PAULSEN, 2013, p. 12).

1.1.1. Uma análise da evolução histórica dos tributos no Brasil.

Segundo Regis Fernandes de Oliveira (2015, p. 182-188), o tributo como instituto para cobrança de valores da população para organização social (antes mesmo de existir um Estado propriamente dito) está presente nas narrativas bíblicas, passando pelo período da Grécia antiga, Império Romano, Idade Média, Liberalismo, chegando às modernas democracias e aos dias atuais. Na presente pesquisa interessa-nos uma breve análise da evolução tributária brasileira, do período colonial até a Constituição Federal de 1988 (CRFB/1988) – com maior ênfase após 1824, ano da promulgação da primeira Constituição brasileira após a proclamação da independência de Portugal.

No Brasil iniciou-se a tributação já no período colonial quando explorado por Portugal. Ao longo desse período foram sendo desenvolvidas atividades extrativistas no Brasil, e sobre cada uma dessas atividades era cobrada uma parcela devida a Portugal em moeda ou em mercadorias, através de tributos específicos com nomenclaturas próprias da época (como o dízimo, o quintal, o selo e a passagem). Inexistia preocupação com a capacidade contributiva do contribuinte, sendo o tributo apenas uma forma da Colônia (Brasil) sustentar a Metrópole (Portugal). Esta situação foi agravando-se ao longo de todo o período colonial (OLIVEIRA, 2015, p. 188-191).

O Brasil torna-se independente em 1822, iniciando seu período de Império – quando é outorgada a primeira Constituição brasileira, em 1824. Dando-se continuidade histórica ao instituto do tributo, este veio expresso nesta Carta – incidindo inicialmente sobre terras, mercadorias e escravos (OLIVEIRA, 2015, p. 192), posteriormente sendo criados tributos como a décima urbana, as loterias, e os impostos sobre a indústria e profissões, sobre o selo, de docas e capatazia, sobre os vencimentos, sobre a exportação, dentre outros (AMED; NEGREIRO apud OLIVEIRA, 2015, p. 192).

É do período do Império que o Brasil herdou a estrutura tributária utilizada até a década de 1930 (VARSANO, 1996, p. 2). Ao longo deste período surgem novos tributos: o direito de passagem (dando origem ao pedágio – atualmente não sendo considerado um tributo); o direito de entrada; os emolumentos sobre certidões; os impostos sobre bebidas espirituosas, sobre barcos do interior, sobre despachantes e corretores, sobre lojas, seges, carruagens e carrinhos, sobre legados e heranças, sobre escravos ladinos; e o dízimo (OLIVEIRA, 2015, p. 192-193).

Com a proclamação da República em 1889, o Federalismo e a divisão do País em Estados, surgiu a necessidade da estruturação de suas respectivas competências tributárias para os Entes suportarem suas atividades e autonomia.

Em seguida, no tempo, a Constituição de 1891 (CF/1891) manteve o sistema utilizado no final do período do Império, mas já adotou um sistema de separação das fontes tributárias, dividindo as competências entre União e Estados – cabendo à União a cobrança do imposto de importação; dos direitos de entrada, saída e estadia de navios; as taxas de selo e de correios e telégrafos federais, e aos Estados coube a cobrança dos impostos de exportação, sobre imóveis rurais e urbanos, sobre a transmissão de propriedades e sobre a indústria e profissões, e as taxas de selos e contribuições aos seus correios e telégrafos (VERSANO, 1996, p. 2).

Em 1922 a Lei 4.625 criou o Imposto Sobre a Renda, dividido em tipos. Este imposto foi sendo alterado ao longo dos anos de acordo com o contexto de cada realidade temporal e mantem-se até a atualidade como um dos mais importantes tributos do País (OLIVEIRA, 2015, p. 193). Também nesta época iniciou-se a cobrança de imposto sobre o fumo, o qual culminou na criação do imposto de vendas e consignações – de competência dos Estados (VERSANO, 1996, p. 2-3).

Advindo a Era Vargas e o Estado Novo, uma nova Constituição foi elaborada, em 1934 (CF/1934). Este diploma trouxe importante alteração na estrutura tributária brasileira, consequência da Primeira Guerra Mundial. Até então, uma parcela das principais fontes de receita da União era oriunda do comércio exterior, especialmente através do imposto de importação. Com a eclosão da Guerra, os fluxos de comércio exterior afetaram diretamente as bases de receitas do Estado brasileiro, que precisou se concentrar na tributação sobre o consumo interno. A Constituição do pós-guerra foi elaborada já incluindo esta evolução necessária dos sistemas tributários, passando a privilegiar a cobrança de impostos internos sobre produtos (VERSANO, 1996, p. 3). Além desta modificação sistêmica, a CF/1934 trouxe outras novidades: um esboço de repartição de receitas tributárias; a ampliação dos

tributos de competência da União; a competência dos Estados para cobrar imposto de vendas e consignações; a concessão de competências tributárias aos Municípios (sendo a primeira a fazê-lo); o conceito de bitributação – sendo proibida; a vedação ao exercício cumulativo de competência tributária, prevalecendo a competência da União (VERSANO, 1996, p. 3; MORAES apud OLIVEIRA, 2015, p. 193). A Constituição de 1937 não trouxe alterações significativas ao cenário anterior. Após estas alterações realizadas no sistema tributário, o período da Segunda Guerra Mundial diminuiu a relevância do imposto de importação como fonte de receita tributária da União, sendo superado pelo imposto sobre consumo. Em 1946, este imposto era responsável por 40% da receita da União, e o imposto de renda 27% - momento onde o Brasil passa a explorar mais as bases domésticas de tributação (VERSANO, 1996, p. 4-5).

Encerrada a Era Vargas, advém a Constituição de 1946 (CF/1946), com poucas modificações ao sistema tributário mas com importantes alterações nas transferência da renda dos impostos. Ela aumentou as competências arrecadatórias municipais[4], criando o imposto do selo e transferindo dos Estados aos Municípios o imposto de indústrias e profissões. Também aumentou a participação municipal nas transferências obrigatórias de impostos[5] (VERSANO, 1996, p. 5).

---

[4] Art. 29. Além da renda que lhes é atribuída por fôrça dos §§ 2º, 4º, 5º e 9º do art. 15, e dos impostos que, no todo ou em parte, lhes forem transferidos pelo Estado, pertencem ao Municípios os impostos:
I - Sôbre propriedade territorial urbana;
II - predial;
III - sôbre transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos* e sua incorporação ao capital de sociedades;
IV - de licenças;
V - de indústrias e profissões;
VI - sôbre diversões públicas;
VII - sôbre atos de sua economia ou assuntos de sua competência.

[5] Art. 15 - Compete à União decretar impostos sobre: (...)
II - consumo de mercadorias;
III - produção, comércio, distribuição e consumo, e bem assim importação e exportação de lubrificantes e de combustíveis líquidos ou gasosos de qualquer origem ou natureza, estendendo-se esse regime, no que for aplicável, aos minerais do País e à energia elétrica;
IV - renda e proventos de qualquer natureza; (...)
§ 2º - A tributação de que trata o nº III terá a forma de imposto único, que incidirá sobre cada espécie de produto. Da renda resultante, sessenta por cento no mínimo serão entregues aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, proporcionalmente à sua superfície, população, consumo e produção, nos termos e para os fins estabelecidos em lei federal. (...)
§ 4º A União entregará aos municípios 10% (dez por cento) do total que arrecadar do impôsto de que trata o nº II, efetuada a distribuição em partes iguais, e fazendo-se o pagamento, de modo integral, de uma só vez, a cada município, durante o quarto trimestre de cada ano.
§ 5º A União entregará igualmente aos municípios 15% (quinze por cento) do total que arrecadar do impôsto de que trata o nº IV, feita a distribuição em partes iguais, devendo o pagamento a cada município ser feito integralmente, de uma só vez, durante o terceiro trimestre de cada ano. (...)
§ 9º O produto da arrecadação do impôsto territorial rural será entregue, na forma da lei, pela União aos Municípios onde estejam localizados os imóveis sôbre os quais incida a tributação. (...)

Em 1965 foi promulgada a Emenda Constitucional nº 18[6], alterando a CF/1946 e realizou a reforma do sistema tributário constitucional. A sua contribuição foi a inovação, sistematização, organização e estruturação do Sistema Tributário Nacional então vigente – aprimorando-o através de seus 27 artigos. Sob a égide desta nova disposição do sistema tributário constitucional elaborou-se o Código Tributário Nacional (CTN – Lei 5.172/1966), e posteriormente as normas tributárias elencadas na Constituição de 1967. Estes diplomas constitucionais e legais buscaram reabilitar as finanças federais, bem como atender às demandas de diminuição da carga tributária do setor empresarial brasileiro. O mérito desta reforma foi de eliminar impostos cumulativos, adotando os impostos sobre o valor acrescentado (impostos incidentes sobre o acréscimo de valor materializado na realização de um fato gerador de incidência tributária desconsiderado o preço/valor de operações anteriores – pois estas já sofreram a incidência de tributos, como ocorre no ICMS, no IPI e no ISSQN), e de efetivamente concatenar um sistema tributário no país que não representasse um mero apanhado de leis de arrecadação esparsas, auxiliando no crescimento econômico (VERSANO, 1996, p. 9-12).

Com o advento da CRFB/1988 – também conhecida como "Constituição Cidadã", por ser originada de um processo onde se primou pela participação dos principais atores políticos e populares – iniciou-se uma nova fase no sistema tributário brasileiro. Importantes alterações foram concretizadas. Regis Fernandes de Oliveira destaca:

> A partir da CF/1988, o sistema tributário está estruturado na divisão das competências impositivas entre os entes federativos; contendo os princípios protetores dos contribuintes. A legalidade vem a ter duas proteções (inciso II do art. 5.º e inciso I do art. 150), a tipicidade e a anterioridade foram consignadas ao texto constitucional. Houve repartição das receitas tributárias entre os três entes federais, abrindo-se ampla e democrática porta de discussão dos tributos perante o Poder Judiciário, seja pelo controle direto de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal, seja pelo controle difuso, frente a qualquer juiz. Garantem-se as liberdades públicas, nascendo instrumentos diversos de proteção à intimidade e à individualidade do cidadão (OLIVEIRA, 2015, p. 195).

A partir da CRFB/1988 inicia-se uma era de ponderação entre tributação e proteção do indivíduo, suas liberdades e seu patrimônio. Garantias e limitações são expressamente veiculadas no texto constitucional para evitar abusos do Estado e proteger os cidadãos. Ainda,

[6] Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-18-1-dezembro-1965-363966-publicacaooriginal-1-pl.html>. Acesso em 17 de novembro de 2018.

retoma-se a importância dos Estados e especialmente dos Municípios na tributação – pois estes obtiveram maiores ganhos de receita com a efetivação do novo sistema.

Nesta nova era constitucional, os Municípios auferiram "*status*" de entes da República Federativa do Brasil, passando a pertencer à federação com autonomia. Essa passa então a ser uma prerrogativa constitucionalmente qualificada para permitir aos Entes estatais (em especial Estados, Distrito Federal e Municípios) comporem seu governo e administrar suas competências de acordo com o ordenamento jurídico pátrio (art. 18[7], CRFB/1988). Quando analisada sob a ótica municipal, a autonomia trata-se de uma prerrogativa intangível assegurada pelos poderes de auto-organização, autogoverno, normativo e autoadministração (MEIRELLES, 2008, p. 91-94).

A autonomia política municipal caracteriza-se pela capacidade de auto-organização, de eleição de seus administradores e representantes do povo, e de elaboração da legislação local, garantidos nos arts. 29 e 30 da CRFB/1988. O Município deverá elaborar sua lei orgânica, organizando sua estrutura, e legislará sobre assuntos de interesse local[8], inclusive suplementando as legislações federal e estadual. A legislação local abrange não apenas leis, mas também regulamentos expedidos pelo Executivo municipal em matérias de sua competência. Cabe ao Município determinar e regular seus interesses, nas matérias de sua competência, inclusive na seara tributária (art. 30, III, CRFB/1988) (MEIRELLES, 2008, p. 95-111).

A autonomia administrativa compreende a capacidade dos Municípios de organizarem e executarem os serviços de interesse local, os demais serviços públicos de sua competência e a ordenação urbanística de seu território. Trata-se da administração e gestão dos negócios locais pelos representantes do povo no Município, sem interferência da União e do Estado. Tudo que for de interesse local, peculiar do Município, e repercutir diretamente na vida municipal, mesmo quando também seja de interesse mediato ou imediato do Estado da União, será devidamente provido e gerido pelo Município (MEIRELLES, 2008, p. 111-112).

Já a autonomia financeira concede aos Municípios a competência para instituir e arrecadar seus tributos, aplicando suas rendas sem tutela ou dependência de qualquer outro poder, prestando contas e publicando balancetes nos prazos fixados em lei. Esta autonomia é a base das demais, pois elas inexistiriam sem os recursos necessários para sua concretização. Cabe aos Municípios instituir os tributos constitucionalmente previstos e regulá-los,

[7] Art. 18. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.

[8] "O que define e caracteriza o 'interesse local', inscrito como dogma constitucional, é a *predominância* do interesse do Município sobre o do Estado ou da União" (MEIRELLES, 2008, p. 111)

estipulando as formas de arrecadação, alíquotas e valores para atender as suas necessidades (MEIRELLES, 2008, p. 113-114).

Ademais, da competência para instituir e cobrar seus impostos deriva a competência municipal para conceder benefícios, descontos e isenções (MEIRELLES, 2008, p. 115). Logo, a autonomia financeira municipal fundamenta a possibilidade da concessão de benefícios fiscais e a utilização do instrumento da extrafiscalidade negativa – utilizando de descontos e benefícios em impostos – para incentivar os contribuintes a concretizarem medidas que extrapolam a mera arrecadação de receitas e passem a colaborar com a administração pública municipal para a consecução de políticas públicas de interesse social local.

1.2. Espécies de Sistema Tributário e conceito de tributo: o caso brasileiro.

Um sistema é um conjunto de elementos possuidores de uma unidade, uma correlação interna dotada de coerência, de ordem, de independência e de ausência de contradições. Todavia, não se deve confundir – em virtude destas características – os sistemas com a unidade. Os sistemas são plurais, agregadores de unidades, e a conjunção de diversos sistemas pode ainda formar outro sistema, como o caso do ordenamento jurídico. Dentro do ordenamento jurídico de uma Nação existem inúmeros sistemas, como os sistemas do Direito Tributário, do Direito Penal, do Direito Civil, do Direito do Trabalho, do Direito Ambiental, do Direito Administrativo, do Direito Constitucional, dentre outros. Os Sistemas Tributários divergem conforme são elaborados e adotados nos diversos ordenamentos jurídicos de Estados ao redor do mundo. Estes sistemas são relevantes por apresentarem-nos como a tributação ocorre dentro de cada Estado, de acordo com sua estrutura jurídica (TORRES, 2007, p. 1-14).

Segundo Ricardo Lobo Torres, separam-se os sistemas tributários em nacional, federado, internacional e cosmopolita. O sistema tributário nacional é composto pelos tributos cobrados no território nacional, independente do ente competente, considerada apenas a incidência sobre a riqueza. O sistema tributário federado, ou federalismo fiscal, estrutura-se de acordo com a distribuição do poder de tributar entre os Entes de um Estado-Nação. O sistema internacional tributário é formado pelos tributos incidentes sobre a riqueza internacional, partilhados entre Estados Soberanos de acordo com regras e princípios estabelecidos nas suas Constituições e em tratados e convenções internacionais. O sistema tributário cosmopolita trata-se de um conjunto de regras jurídicas impostas por instituições

supranacionais e seguido por diversos países, como nos casos de comunidades políticas e econômicas (ex.: MERCOSUL), e também por regras impostas pelo FMI ou pelo Banco Mundial (TORRES, 2007, p. 2).

É relevante a distinção entre os sistemas objetivos e os sistemas científicos do Direito Tributário. Sistemas objetivos, ou internos, consideram as normas, a realidade, os conceitos e os institutos jurídicos sobre as riquezas nacional e internacional. Ou seja: aquilo que existe no plano fático da ordem tributária. Os sistemas científicos, ou externos, apegam-se à ciência, à teoria, ao estudo do dever-ser das proposições elencadas nos sistemas constitucional, nacional, federal, internacional e cosmopolita tributário. Ambos complementam-se na busca do aperfeiçoamento do sistema jurídico tributário como uma figura única. Muitas vezes a menção a um sistema – por exemplo, o sistema nacional tributário – abrange necessariamente a análise de ambos o sistema objetivo e científico (TORRES, 2007, p. 3).

No caso brasileiro, destaca-se a adoção, pelo país, dos quatro sistemas (nacional, federado, internacional e cosmopolita) tributários, de acordo com o objeto de estudo em análise.

O sistema tributário nacional brasileiro estrutura-se de acordo com a base econômica da riqueza, independente da pessoa jurídica titular da competência impositiva. Está traçado na CRFB/1988, através das cinco espécies tributárias, complementado pelo CTN e pela legislação específica elaborada pela União, Estados e Municípios. Suas principais características são: a racionalidade econômica (acarretando no ajuste e na diferenciação dos substratos econômicos de forma a evitarem-se superposições de incidência tributária sobre fatos idênticos e eliminarem-se vínculos a critérios jurídico-formais ou à técnicas de arrecadação) e à facilidade na fiscalização e na arrecadação (para minimizarem-se, ao máximo possível, os custos da cobrança). Ainda, este sistema deve estar em perfeita sintonia com os valores e princípios constitucionais, e harmonizar-se com os sistemas tributários federal e internacional (TORRES, 2007, p. 4).

O sistema tributário federado brasileiro foi concretizado através da distribuição de competências impositivas delineada pela própria CRFB/1988, e já anteriormente apresentada no CTN. Trata-se do federalismo fiscal (ou partilha tributária), delineado nos arts. 153 a 156 da CRFB/1988 – estabelecendo uma estruturação topográfica de sistema de competências. Suas principais qualidades são a equidade entre os entes públicos, os quais receberão receitas equilibradas e recurso financeiros para prestar serviços de sua responsabilidade, preservando-

se sua autonomia para legislar e arrecadar os tributos de sua competência (TORRES, 2007, p. 6).

Em virtude da estrutura topográfica adotada pela CRFB/1988, ao delinear o sistema tributário federado ele foi dividido em subclassificações. Isso ocorreu por existirem tipos de competências estruturadas na Carta Magna, quais sejam: privativa, residual, extraordinária e comum. Estes tipos de competências são relevantes pois permitem a um ente tributar fatos os quais poderiam ser considerados de competência de outro ente em virtude do critério federado topográfico (TORRES, 2007, p. 6).

O sistema internacional tributário envolve incidências sobre patrimônio, renda e circulações de bens entre cidadãos e entre empresas em diversos países, em um contexto de partilha de riqueza universal entre soberanias diversas. Em tal sistema não se postula uma fonte legislativa superior ou foco único de irradiação de validade jurídica – especialmente por se tratarem de relações entre Nações soberanas e independentes em um contexto global – pois é legitimado pelos valores supranacionais já existentes: a liberdade, os direitos humanos, a razão e a justiça, respeitando dentro de cada Estado seus princípios tributários específicos. Quando comparados às teorias de direito internacional, seus fundamentos encontram-se em um patamar mais elevado – quais sejam: no direito de cooperação entre as Nações e na integração econômica, em âmbito de colaboração e coordenação entre Estados – em busca do bem comum. A CRFB/1988 não trata de forma minuciosa deste sistema tributário, mas sustenta-o em regras de cooperação e integração fiscais e em algumas normas de Direito Constitucional Internacional (TORRES, 2007, p. 9-10).

Por fim, há o sistema tributário cosmopolita. Trata-se de sistema ainda não constitucionalizado, mas envolve os princípios e regras de relação entre Estados soberanos em organizações internacionais, bem como indivíduos e empresas no espaço supranacional e não-estatal. No Brasil, encontramos este sistema dentro dos organismos supranacionais dos quais ele participa. São exemplos deste sistema a participação do Brasil no GATT (*General Agreement on Tariffs and Trades*), na OMC (Organização Mundial do Comércio) e no MERCOSUL (acordo internacional formalizado visando a eliminação de direitos aduaneiros e restrições tributárias dos países participantes, incentivando o comércio entre nações e melhorando seu desenvolvimento) (TORRES, 2007, p. 10-11).

Os sistemas tributários também podem ser classificados como rígidos e flexíveis, racionais e históricos. O Brasil possui um sistema tributário com as características de rigidez e racionalidade. Rígidos “são os sistemas nos quais o legislador ordinário de quase nenhuma

opção dispõe, visto como a Constituição estabelece o disciplinamento completo, traçando todas as normas essenciais do sistema" (MACHADO, 2014, p. 276). Racionais "são os sistemas elaborados à luz dos princípios ditados pela ciência das finanças, tendo em vista determinados objetivos políticos" (MACHADO, 2014, p. 276). Logo, são relevantes para o presente estudo estas características da rigidez e da racionalidade do sistema, bem como da sua divisão em sistema federado e na relevância da topografia do Estado para a repartição das competências e receitas tributárias.

Na continuidade do tema, a conceituação de tributo deve ser construída através da análise do ordenamento jurídico brasileiro de forma ampla – englobando as normas existentes e respeitando a hierarquia kelseniana dos atos normativos. Parte da doutrina brasileira entende que o conceito de tributo deve ser construído pela análise da CRFB/1988 (em razão da hierarquia das normas) e, posteriormente, regulamentado na lei – norma infraconstitucional (ATALIBA, 2012, p. 33; PAULSEN, 2013, p. 663-664). Mas atualmente o art. 3º do CTN – de 1966 – expressamente elenca um conceito de tributo.

Uma breve análise cronológica demonstra que a CTN, anterior à atual Constituição, apresentou as bases donde se extrai o conceito constitucional de tributo. Em virtude deste Código expressamente ter cumprido um papel que não lhe era destinado, concordamos com o ensinamento de Hugo de Brito Machado (2014, p. 56-57), entendendo ser inútil debater conceitos formulados por diversos juristas de acordo com a CRFB/1988 uma vez que a lei já apresenta-nos seu conceito expressamente.

O conceito legalmente veiculado no art. 3º da Lei 5.172/1966 define tributo como "toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada" (BRASIL, 1966). Este conceito de tributo possui características bem estabelecidas, cada uma com sua relevância. Trata-se de prestação pecuniária pois busca garantir os meios financeiros para a consecução das atividades fins do Estado (não sendo mais permitido o pagamento de tributo em bens ou serviços). É compulsório por desprezar o desejo do contribuinte, nascendo a obrigação tributária independentemente de sua vontade (MACHADO, 2014, p. 57 – 58).

Dos elementos intrínsecos ao conceito legal, Geraldo Ataliba (2012, p. 32-36), comenta-os com a cautela, pois se fundamenta em uma análise constitucional. O autor admite o conceito legal como válido, criticando o fato de estar expresso em Lei Complementar – e não na Constituição Federal – o que poderia dar margem a entendimento que o legislador

ordinário poderia alterá-lo. Assim, o autor embasa o conceito de tributo nas normas da CRFB/1988 para justificar sua construção constitucional, concluindo que tributo é uma obrigação, pecuniária, "*ex lege*", que não se constitui em sanção de ato ilícito, cujo sujeito ativo é em princípio uma pessoa pública e cujo sujeito passivo é uma pessoa posta nessa situação pela lei. Tal conclusão apoia-se no conceito expresso pelo CTN. Leandro Paulsen analisa o art. 3º do CTN harmonizando-o com os preceitos constitucionais, explicando os tributos constitucionalmente qualificados como:

> prestações em dinheiro exigidas compulsoriamente, pelos entes políticos, de quem revele capacidade contributiva ou que se relacione direta ou indiretamente a atividade estatal específica, com vista à obtenção de recursos para o financiamento de atividades ou fins realizados pelo próprio Estado (PAULSEN, 2013, p. 663).

Paulsen explica que essa outorga de competência entre os entes federativos ocorre para a obtenção de receitas para o custeio de suas atividades, através de impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais. Todas as normas constitucionais elencam estes tributos – previstas no capítulo "Do Sistema Tributário Nacional" – tratando-os como obrigações em dinheiro, pois existe uma necessidade de manutenção das atividades a cargo do Poder Público, ou ao menos as atividades de interesse público. Ainda, do texto constitucional, em seu capítulo específico, constroem-se as demais características do tributo, como a compulsoriedade, a necessidade de ser previsto por lei, sua incidência sobre atos lícitos e sua cobrança mediante atividade administrativa vinculada às normas legais (PAULSEN, 2013, p. 663-664).

Ainda no tema tributo, uma classificação como receita (ingresso financeiro nos cofres públicos) financiadora das atividades estatais destaca-se na doutrina especializada. As receitas públicas podem ser de natureza ordinária ou extraordinária e leva-se em consideração para esta distinção a regularidade e periodicidade do seu ingresso nos cofres públicos. São ditas ordinárias aquelas que possuem uma regularidade de ingresso nos cofres públicos – através do desenvolvimento regular das atividades financeiras do Estado. É através delas que o Estado obtém recursos para atender as despesas públicas (BALEEIRO, 2015, p. 152-153; HARADA, 2018, p. 43; TORRES, 2013, p. 186). Por outro lado, as receitas extraordinárias são as receitas excepcionais e temporárias, obtidas em situações anormais em função de determinada conjuntura situacional. É exemplo contemporâneo constitucional de receita extraordinária o empréstimo compulsório previsto no art. 148[9] da CRFB/1988 – para concretização de despesa

[9] Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

extraordinária decorrente de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência, ou investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

Outra distinção feita é entre receitas originárias e derivadas, diferenciadas pela forma como o Estado atua para obter a receita. Originárias (de economia privada, ou de Direito Privado) seriam as receitas decorrentes da exploração do patrimônio do Estado de forma semelhante àquela utilizada pelos particulares. Não há exercício de autoridade pelo Estado, nem de coercitividade na sua exigência (BALEEIRO, 2015, p. 153; HARADA, 2018, p. 46; TORRES, 2013, p. 186). Derivadas são as receitas caracterizadas pelo constrangimento legal na arrecadação, por ato de autoridade – poder de polícia – forçado pelo poder público aos particulares. (BALEEIRO, 2015, p. 153; HARADA, 2018, p. 55-56). Neste grupo encontram-se os tributos. Segundo Leandro Paulsen:

> os tributos são a principal receita financeira do Estado, classificando-se como receita derivada (porque advinda do patrimônio privado) e compulsória (uma vez que decorre de lei, independendo da vontade das pessoas de contribuírem para o custeio da atividade estatal) (PAULSEN, 2013, p. 12).

De todo o exposto, podemos concluir que tributos, constitucionalmente e legalmente conceituados, representam uma prestação pecuniária e compulsória, em moeda, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa vinculada da administração pública. São receitas de ingresso regular e periódico (ordinárias – mas com exceções constitucionalmente previstas), oriundas da imputação de uma obrigação ao contribuinte (derivadas) – mediante utilização do poder de polícia estatal através da compulsoriedade tributária.

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;
II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".
Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

1.3. Imposto Predial e Territorial Urbano: o IPTU como imposto para a cidade.

1.3.1. O surgimento do IPTU nas Constituições Federais brasileiras.

A evolução dos tributos ao longo das constituições brasileiras culminou no atual sistema tributário. Desta evolução surgiu o IPTU, delineado de acordo com a CRFB/1988. Todavia, ele nem sempre esteve presente em nosso ordenamento jurídico.

Quando comparado aos demais países, o Brasil iniciou sua tributação sobre a propriedade de forma diversa. Enquanto outros Estados tributavam as terras cultivadas ou suscetíveis de cultivo (sem considerar a presença de edificações), o Brasil primeiro instituiu imposto sobre a propriedade imobiliária de imóveis urbanos habitáveis (já edificados). No país, a proposta de tributação de imóveis não edificados, concretizada somente após a CF/1891, teve como fundamento desestimular a especulação imobiliária sobre grandes extensões territoriais sem cultivo ou edificação – diferentemente dos demais países que também tributavam a propriedade (BARRETO, 2009, p. 175).

O primeiro imposto predial brasileiro foi criado em 1808, então conhecido como "décima urbana". Ela foi regulada pelo Alvará de 13 de maio de 1809 e incidia sobre prédios localizados na Corte, nas cidades, nas vilas, e nas povoações da orla marítima. Sua alíquota era de 10% (décima), incidindo sobre o rendimento líquido dos prédios locados ou em razão da renda presumida por arbitramento – nestes casos, quando utilizados pelo proprietário. A localização do imóvel – se urbano ou rural – também distinguia sua tributação. O Alvará de 27 de junho de 1808 conceituava como urbano os imóveis em condições de habitabilidade dentro dos perímetros das cidades, vilas e na orla marítima, consoante delimitação das Câmaras competentes. O êxito deste tributo culminou na edição do Alvará de 03 de junho de 1809, e o imposto passou a incidir sobre as propriedades edificadas, localizadas ou não à beira mar (BARRETO, 2009, p. 175-176).

Advém a CF/1824, não discriminando impostos. Havia um título específico sobre administração e economia das províncias, com capítulo específico concernente à Fazenda Nacional (Título VII, Capítulo III, arts. 170 a 172). Acerca da tributação, havia apenas norma tratando da iniciativa sobre impostos, sendo eles de competência privativa da Câmara dos Deputados (art. 36, I). Esta norma conferia ao órgão de representação popular a iniciativa – em matéria tributária – para retirar compulsoriamente parcela da riqueza produzida pelo particular, observado o princípio da legalidade tributária (HARADA, 2012, p. 90).

Durante o período regencial ocorreram situações – como lutas e dissenções políticas – que aumentaram as despesas da Nação, necessitando-se de recursos para quitá-las. Em 1832, já estando vigente a CF/1824, ampliou-se a importância deste imposto e seu alcance. O tributo passou a incidir também sobre prédios inabitados, sobre corporações e imóveis além das áreas demarcadas. As zonas urbanas passaram a ser demarcadas de quatro em quatro anos. Ainda assim, a "décima" manteve-se como tributo do ente estatal central. A edição da Lei Imperial nº 58, de 08 de outubro de 1833, determinava o deslocamento da competência para o âmbito provincial um ano após sua promulgação – marcando o início da descentralização do imposto sobre a propriedade edificada. A partir deste momento diversas comunas, com autorização da respectiva Província, passaram a cobrar a "décima urbana". Em 1873 a "décima urbana" passou a ser denominada de "imposto sobre prédios", para então em 1881 ser conhecida como "imposto predial" (BARRETO, 2009, p. 176-177).

A CF/1891 elenca em seu texto a possibilidade de elaborar-se imposto sobre imóveis rurais e urbanos, mas de competência dos Estados (art. 9º, II). Essa é a origem do atual IPTU, mas neste momento de competência estadual e denominado de Imposto sobre Imóveis – abrangendo tanto imóveis rurais quanto urbanos. A CF/1934 atribuiu aos Municípios a competência para cobrar "imposto predial e territorial urbanos, cobrado o primeiro sob a forma de décima ou de cédula de renda" (art. 13, §2º, II). Neste momento o texto constitucional previa dois tributos: um predial e outro territorial (HARADA, 2012, p. 90-91). A CF/1937, em seu art. 28, II, unificou os impostos municipais previstos pela CF/1934 e delineou o IPTU de acordo como ele hoje é estruturado. Esta estrutura foi mantida pelas Constituições de 1946, 1967 até a atual Carta Magna.

Conforme exposto, a partir de 1988, com "*status"* de ente federado o Município ganha também competência tributária própria. No que concerne ao IPTU, alterando-se apenas sua nomenclatura: de Imposto Predial e Territorial Urbano passou a ser denominado, em 1967, de Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (HARADA, 2012, p. 91).

1.4. As funções do IPTU no atual ordenamento jurídico.

Os Municípios foram consagrados com maior autonomia tributária na CRFB/1988, conforme expressam seus arts. 29 e 30. Esta autonomia, conforme já demonstrado, é a faculdade do Município de se auto-organizar e estabelecer suas normas jurídicas, sem interferência de nenhum dos demais entes.

Assim, o Município passa a gerir, dispor, controlar, contratar e reger sua administração e seus bens, representando seus habitantes (os munícipes) – caracterizando-se tais assuntos como de interesse local (necessidades locais). Neste escopo, encontra-se também a autonomia municipal de tributar (autonomia financeira) – expressamente prevista no art. 156 da CRFB/1988 – os fatos de interesse local, por trata-se de uma entidade autônoma constitucionalmente qualificada (CARRAZZA, 2017, p. 197-199; 212-214).

Entre os impostos alçados à competência dos Municípios o IPTU ganha destaque. Sua função precípua, no ordenamento jurídico brasileiro vigente, é de natureza fiscal – para obtenção de recursos/receitas aos cofres públicos. Ele incide sobre a propriedade territorial e predial urbana, sem apresentar contrapartidas aos munícipes. Os impostos, como fontes de receita, não estão vinculados a uma contraprestação estatal específica, fazendo do IPTU uma das principais fontes de custeio dos Municípios, com objetivo principal de lhes obter receitas financeiras (MACHADO, 2014, p. 399).

Todavia, na realidade atual, nenhum tributo possui apenas função fiscal, pois ela sempre coexiste com a função extrafiscal – podendo uma prevalecer sobre a outra em determinadas situações de acordo com a escolha do gestor público na aplicação da legislação tributária (FERNANDES, 2005, p. 358; FURLAN, 2004, p. 176-177). Quando a Administração Pública utiliza da tributação para auferir as receitas necessárias para o cumprimento e custeio dos serviços públicos locais, utiliza-se do instituto da fiscalidade tributária. Quando opta por utilizar o tributo na busca de objetivos que ultrapassam a mera arrecadação, utiliza-se da função que vai além da fiscalidade – a extrafiscalidade tributária – para atingir seus objetivos, sem, todavia, deixar de auferir receitas.

Aires Barreto (2009, p. 248-280), ao analisar o IPTU, apresenta este imposto com função precipuamente fiscal, mas com a possibilidade de ser utilizado extrafiscalmente, diferenciando-se de acordo com as características do imóvel e as delineações do plano diretor da cidade e a utilização do solo urbano de forma adequada para a coletividade. Sua extrafiscalidade está presente quando busca dar cumprimento à função social da propriedade urbana e ordenar o crescimento urbano. A CRFB/1988 elenca as formas permissivas de utilização deste imposto extrafiscalmente, diferenciadas através de dois critérios complementares: o uso – ou mal uso – da propriedade, e, persistindo esta situação, o decurso do tempo (FURLAN, 2004, p. 178).

O art. 156, §1º, II, expressamente prevê que as alíquotas deste imposto poderão ser diferenciadas de acordo com a localização ou utilização do imóvel:

> Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
> I - propriedade predial e territorial urbana;
> (...)
> § 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:
> (...)
> II - ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.

A variação das alíquotas de acordo com o a localização e uso do imóvel extrapola a função fiscal do imposto, pois permite ao gestor público controlar as atitudes do contribuinte que vão além do mero recolhimento de receitas aos cofres públicos. Com relação à localização do imóvel, a utilização deste instrumento é uma forma de ordenar o crescimento urbano, incitando os contribuintes a refletir sobre o local do imóvel antes de ter sua propriedade, domínio útil ou posse (HARADA, 2012, p. 104). Acerca do uso dos imóveis, o gestor público pode controlá-lo através da variação das alíquotas incidentes e alteração do valor do imposto cobrado. Ambos os casos extrapolam a função arrecadatória do IPTU, adentrando na esfera de decisão do contribuinte sobre o local e a forma de uso do imóvel.

A extrafiscalidade do IPTU como forma de ordenar o crescimento urbano fundamenta-se no art. 156, §1º, II, da CRFB/1988. O IPTU, ao ser diferenciado por alguns critérios específicos, auxilia o Município a ordenar a utilização do solo urbano e o crescimento ordenado da cidade. Após a fixação dos rumos da cidade no seu Plano Diretor, este imposto torna-se uma forma de suporte na sua realização (BARRETO, 2009, p. 274-278).

Portanto, o Município, além de arrecadar receitas com este imposto (função fiscal), pode, através da variação das alíquotas, ordenar a utilização do solo da cidade de acordo com as intenções da administração municipal (elencadas no plano diretor) – concretizando uma das funções extrafiscais do IPTU.

Da mesma forma o art. 182, §4º, II, da CRFB/1988 legitima a progressividade de alíquotas do IPTU através de lei específica que inclua área do Plano Diretor, para cumprir a função social da cidade e da propriedade urbana. Tal ocorre através da exigência da devida edificação ou utilização pelo proprietário do imóvel, podendo ser imposta através elevação das alíquotas de cobrança de IPTU ao longo do tempo, onerando de forma mais rígida o descumprimento dos princípios básicos da função social da propriedade urbana e da cidade:

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

> § 4º É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:
> (...)
> II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;

Estes artigos apresentam a progressividade extrafiscal do IPTU. Tanto o art. 156, §1º, II quanto o art. 182, §4º, II da CRFB/1988 buscam não apenas recolher receitas aos cofres públicos, mas são instrumentos através dos quais o Município utiliza-se da variação das alíquotas do imposto para atingir o primado da função social da propriedade. Este primado permite ao IPTU cumprir um importante papel extrafiscal na busca da concretização necessária e obrigatória da função social da propriedade, por tratar-se de garantia dos cidadãos constitucionalmente elencada no art. 5, XXIII da CRFB/1988 (FERNANDES, 2005, p. 354-355; PEIXOTO, 2002, p. 450-456).

Do exposto, resta límpido no IPTU sua função precipuamente fiscal. Mas, quando necessário, este imposto pode executar função extrafiscal. Na realidade, todo tributo pode ser utilizado de forma extrafiscal, através do seu atributo da coercibilidade (CORREIA NETO, 2016), e no caso dos impostos eles dificilmente não a exercem, no atual sistema tributário brasileiro (MACHADO, 2014, p. 399). Especificamente no caso do IPTU, deve ser destacada a importância de duas características relevantes para análise de suas funções: a progressividade e a seletividade.

Segundo Hugo de Brito Machado (2014, p. 403-404), a progressividade é a características dos impostos que possuem alíquotas maiores de acordo com o crescimento de sua base de cálculo. Tratar-se-ia da progressividade ordinária, para atender ao princípio da capacidade contributiva – aumentando-se a alíquota incidente de acordo com o aumento da presunção de riqueza do contribuinte do IPTU (por possuir imóvel com maior valor venal), tratando-se de função fiscal deste imposto. Outro tipo de progressividade é aquela que varia no tempo, a qual seria um instrumento extraordinário onde este imposto aumenta durante o tempo que o contribuinte desobedece ao plano de urbanização da cidade – de acordo com o art. 182, §4, II da CRFB/1988. Aqui há uma aplicação extrafiscal do IPTU. Em ambos os casos, o IPTU varia de acordo com um elemento do fato gerador do objeto tributado.

Já a seletividade é a característica do IPTU ser aplicado de formas diversas de acordo com as funções de seu objeto. Ele seleciona diferentes imóveis e lhes tributa diversamente –

seja em razão da localização, da utilização, ou outro critério diferenciador escolhido pelo legislador (MACHADO, 2014, p. 403-404).

Tais características (progressividade e seletividade) são fundamentos constitucionalmente elencados da extrafiscalidade tributária – conforme os arts. 156, §1º, II e 182, §4º, II da CRFB/1988

Aires Barreto (2009, p. 278) destaca, na conjuntura moderna das cidades, a necessidade da aplicação conjunta de critérios fiscais e extrafiscais do IPTU para o devido ordenamento urbano, para assim alcançar-se o equilíbrio econômico e social em nível municipal. A graduação de alíquotas para ordenação da expansão urbana e a progressividade no tempo pelo descumprimento da função social da propriedade urbana devem ser conjugadas em processo simbiótico, para conterem-se abusos no direito de propriedade urbana, e para que se ocupe e utilize o solo da cidade de forma a melhorar a qualidade de vida dos munícipes.

Também é de grande relevância a utilização da extrafiscalidade do IPTU como instrumento de proteção do meio ambiente urbano (RAMOS, 2011, p. 91-102), quando este imposto é utilizado em conjunto com o art. 225 da CRFB/1988. Neste caso são concedidos descontos aos munícipes contribuintes os quais adotem em seus imóveis medidas de sustentabilidade, preservando e protegendo o meio ambiente urbano. Estas medidas são estabelecidas pelos Municípios após uma análise de suas principais fragilidades em termos ambientais e sustentáveis. Trata-se da utilização da extrafiscalidade negativa no IPTU para atingir objetivos que vão além da mera arrecadação de receitas.

Nestes casos, o IPTU torna-se um instrumento onde o legislador municipal utiliza-se de sua competência constitucional tributária juntamente com o art. 225 da CRFB/1988 e com leis específicas (como o Estatuto das Cidades e seu plano diretor) para criar um benefício fiscal concedido aos proprietários de imóveis nos quais se construam ou implementem benfeitorias específicas ligadas diretamente à preservação do meio ambiente e da sustentabilidade urbana. Assim, o Município aproveita-se da sua competência legislativa para legitimar um instrumento de preservação do meio ambiente e da sustentabilidade urbana através a função extrafiscal ambiental do IPTU.

Portanto, dentro da atual estrutura constitucional e da leitura das normas gerais do IPTU (CRFB/1988), podemos concluir existirem duas funções principais deste imposto nos Municípios. A primeira, fiscal, de obter recursos não vinculados a uma contraprestação estatal, para os Entes custearem suas despesas. A segunda, extrafiscal, auxilia no controle da utilização devida da propriedade predial e territorial urbana (cumprindo-se assim a função

social da propriedade urbana), na organização urbana do Município e na persecução de políticas públicas e na conservação do meio ambiente urbano.

O presente capítulo apresentou a topografia tributária brasileira, contextualizando historicamente o surgimento dos tributos no Brasil – destacando o período após a proclamação da independência. Expôs-se o conceito de tributo e suas espécies, de acordo com a CRFB/1988, ressaltando-se o IPTU por ser um dos objetos centrais da presente pesquisa. O próximo capítulo aprofundará a análise acerca da função extrafiscal do tributo. Tal função, de ferramenta concretizadora de ações fora do âmbito jurídico, deve ser estudada verificando-se como poderá induzir as condutas dos contribuintes, incentivando-os a auxiliarem na execução das políticas públicas delineadas pelo Estado. Ao final, verificar-se-á como o IPTU pode utilizar desse instrumento em seu âmbito de incidência.

2. EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA E IMPLEMENTAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS.

2.1. Conceito de extrafiscalidade e seus objetivos.

A extrafiscalidade trata-se de uma configuração atípica do exercício da competência tributária, com a pretensão de ultrapassar o mero aferimento de receitas pelo Estado e atingir o rumo dos acontecimentos sobre os quais incide (CORREIA NETO, 2016, p. 78-79). Através dela utiliza-se o tributo não com sua função arrecadatória, mas sim como uma forma de influenciar condutas externas à seara da arrecadação. Adentra-se no campo dos fatos concretos, conduzindo os contribuintes para atividades consideradas como necessárias (através de incentivos) ou restringindo aquelas consideradas prejudiciais (através de desincentivos).

O art. 3º do CTN delineia os aspectos fiscais e extrafiscais do tributo. Ele prescreve que tributo é uma prestação pecuniária e compulsória. A pecúnia expressa o caráter fiscal (arrecadatório) do tributo, e a compulsoriedade demonstra a imputatividade de uma conduta ao contribuinte independentemente da sua vontade – o pagamento. É neste âmbito que se encontra a extrafiscalidade – dentro da imposição de condutas obrigatórias ao contribuinte pelo Estado, sejam elas de cunho social, político ou econômico – através do cumprimento da exação fiscal e de suas modalidades.

O Estado, ao se utilizar do tributo com finalidade extrafiscal, objetiva uma inequívoca intervenção no comportamento dos contribuintes. A funcionalidade extrafiscal do tributo trata-se da sua utilização para finalidades não apenas arrecadatórias, mas para as quais extrapolem os liames tributários e incidam no mundo fático (CALIENDO, 2014).

Apresentam-se duas faces de uma mesma moeda: a fiscalidade do tributo, presente em seus objetivos e finalidades de abastecimento dos cofres públicos e não buscam incentivar fins sociais, políticos ou econômicos; e a extrafiscalidade do tributo, a qual surge das providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como sociais, políticas ou economicamente valiosas (CARVALHO, 2011, p. 290).

Conforme leciona Roque Antônio Carrazza (2017, p. 133), haverá extrafiscalidade tributária quando “o legislador, em nome do interesse coletivo, aumenta ou diminui as alíquotas e/ou bases de cálculo dos tributos, com o objetivo principal de induzir os contribuintes a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa”. Dependendo do intuito da tributação

a extrafiscalidade não implica em não arrecadação e perda de valores, podendo inclusive aumentá-los (como, por exemplo, no aumento da tributação sobre o cigarro e sobre bebidas alcoólicas). Mesmo nos casos de tributos com fins extrafiscais haverá arrecadação – podendo ser em quantia majorada ou minorada, dependendo do fato gerador (conduta) da operação e da finalidade almejada pelo Estado.

Paulo Caliendo (2014) destaca diferentes tipos de extrafiscalidade, resumindo-as da seguinte forma: (a) ordinária ou positiva: onde as medidas implicam em agravamento do ônus tributário ou na imposição de uma hipótese de incidência nova, buscando desestimular ou impedir certos comportamentos conforme aos objetivos constitucionais; (b) extraordinária ou negativa: onde há uma desoneração tributária a partir de beneficiamento fiscal, alteração do aspecto quantitativo de um tributo, concessão de isenções ou reconhecimento de imunidades; e (c) regulatória: quando a medida extrafiscal, positiva ou negativa, em razão da materialidade dos seus efeitos econômicos ou socioambientais pretendidos, corresponde a um ato regulatório.

2.2. Origem e análise histórica da extrafiscalidade brasileira.

A extrafiscalidade tributária como instrumento para o Estado intervir economicamente na sociedade não esteve sempre presente no ordenamento jurídico brasileiro. Como mecanismo, é fruto de uma a evolução dos instrumentos tributários utilizadas tanto na seara das políticas estatais, como nos debates teóricos e na produção legislativa. Essa evolução culminou na topografia constitucional de 1988.

Todavia não se pode afastar a sua importância mesmo em momentos mais distantes da nossa história, pois, os tributos já foram utilizados, ainda que de forma rudimentar, com sua finalidade de sancionar atitudes indesejadas – como na extrafiscalidade positiva.

Nessa linha, na época colonial e imperial algumas revoltas ocorreram em virtude da tributação exacerbada e extrafiscal. Pode ser lembrada a Revolta da Cachaça, nos anos de 1660 a 1661, causada pela elevação dos tributos sobre a aguardente brasileira, pela metrópole Portugal, em virtude da sua concorrência acirrada com o vinho português com o ímpeto de proteger seu mercado; os Motins liderados por João de Figueiredo da Costa (o “Maneta”), em 1711, ocorridos em virtude do aumento de tributos no comércio de sal e no de escravos para recompor gastos militares; a Inconfidência Mineira (em 1789), fundada na cobrança da

derrama e do quinto do ouro – imposto de 20% sobre a extração de ouro pelos mineradores em benefício da Coroa Portuguesa; e a Guerra dos Farrapos, causada pela cobrança de tributos sobre o preço do charque gaúcho.

Em todos os conflitos citados a tributação foi utilizada não apenas com o fim de abastecer os cofres públicos para manutenção do Estado, mas para a manutenção de uma situação de dominação – uma aplicação entendida como extrafiscal por perpassar a acumulação de rendas para o país, visando também à acumulação de riqueza para manutenção da dominação de algumas castas da população pelas demais.

No caso da Revolta da Cachaça a imposição de tributação elevada na aguardente brasileira para proteger o mercado do vinho português é claro exemplo da utilização de um instrumento tributário para o controle do mercado, caracterizando sua utilização extrafiscal.

A Guerra dos Farrapos também eclodiu da reação negativa gerada pelo aumento da carga tributária e alteração de benefícios fiscais concedidos ao charque, para assim incentivar o comércio com os países cisplatinos. Essa situação acabou prejudicando o produto gaúcho e gerando o conflito. Nesse caso, a intenção de alterar a tributação para haver uma variação do preço do produto e, consequentemente, o incremento no comércio é a delineação da extrafiscalidade, situação onde o Estado buscou resultados fora da seara tributária através de benefícios fiscais – no caso desta revolução, o impacto era esperado dentro das esferas comercial e econômica.

Em tempos modernos, a extrafiscalidade tributária tem como uma de suas raízes a parafiscalidade, uma forma de utilização das finanças públicas com objetivos não tributários. A parafiscalidade, à época de sua criação e debate teórico, dizia respeito ao fundamento de determinadas contribuições – com características parafiscais – em uma nova solidariedade comum e na necessidade de afastar o princípio da legalidade tributária. Eram contribuições oriundas da intervenção do Estado na ordem econômica e social, e da descentralização administrativa e necessidade de sua implementação (SILVA, 2007, p. 103). Tais contribuições parafiscais foram inseridas no ordenamento jurídico brasileiro em virtude da necessidade de criação de contribuições para o custeio da seguridade social e de seus órgãos – contribuições previdenciárias. Estas contribuições estavam presentes na Constituição Federal de 1946, em seu art. 157, XVI (BRASIL, 1946).

A parafiscalidade deu origem a extrafiscalidade tributária, pois se identifica claramente uma arrecadação de tributos não apenas voltada aos valores da arrecadação, mas com a finalidade especial de concretizar fins socialmente ou economicamente relevantes, os

quais o Estado se propôs a cumprir. A extrafiscalidade passa a ser entendida como um instrumento de aplicação da ideia de tributação fora dos contornos das finalidades apenas arrecadatórias.

Também é relevante para a análise histórica da formação do conceito de extrafiscalidade tributária o processo de sua inclusão nas Constituições brasileiras, possibilitando também por meio desse instrumento a intervenção do Estado na ordem econômica, destacando sua aplicação nos campos sociais e econômicos. Nesse sentido, destacam-se as Constituições de 1934 e 1937, precursoras no tema, mas ainda de forma incipiente.

Após a Segunda Guerra Mundial, na realidade constitucional brasileira, as Constituições seguintes passaram a conter enunciados tratando da matéria nas temáticas econômicas e sociais (SOUZA, 2002). Assim, a Constituição de 1946 apresentou o título específico "Da Ordem Econômica e Social" (Título V – arts. 145 a 162), relacionado aos temas justiça social (art. 145), intervenção do Estado no domínio econômico (art. 146), limitação do abuso do poder econômico (art. 148) e limitações ao uso da propriedade em prol da coletividade (art. 147). Esta Constituição já elencava a contribuição previdenciária (art. 157, XVI) (BRASIL, 1946).

Por sua vez, a Constituição de 1967 também apresentou título exclusivo tratando do tema "Da Ordem Econômica e Social". A justiça social e seus princípios continuaram veiculados (art. 157), ao lado das limitações ao uso da propriedade em prol da coletividade (art. 157, III e parágrafos 1º e 3º). Passou-se a permitir a intervenção do Estado no domínio econômico (art. 157, §8º) através de contribuição específica (contribuição de intervenção do Estado no domínio). Manteve-se a contribuição previdenciária (art. 158, XVI e parágrafos 1º e 2º) e incluiu-se a contribuição sindical com expressa permissão do seu recolhimento pelas associações e sindicatos para custear suas atividades – e não o abastecimento dos cofres públicos (art. 150, *caput* e §1º) (BRASIL, 1967).

As alterações constitucionais oriundas da Emenda Constitucional nº 1 de 1969 foram relevantes, mas mantiveram no Título III os mesmos moldes e disposições expressas sobre a ordem econômica e social (arts. 160 a 174) da Constituição de 1967 (BRASIL, 1969).

Desta evolução constrói-se o pensamento inserto na CRFB/1988, contendo em seu bojo, além das heranças das Constituições anteriores, inúmeras inovações relativas à intervenção do Estado na ordem econômica e seus instrumentos. Essa nova moldura ressaltou a extrafiscalidade tributária como mecanismo de intervenção do Estado na sociedade, na

economia e no meio ambiente. Expandiu-se o leque de uso dos instrumentos de intervenção Estatal na sociedade, permitindo após 1988 que a ideia de extrafiscalidade englobe todos os tipos tributários. Expandiram-se também suas finalidades, passando a abranger diversos instrumentos de proteção ambiental, promoção da saúde pública e do bem-estar social, inclusão dos marginalizados, e todas as possibilidades de demandas nas quais o Estado busca concretizar, em parceria com os contribuintes, os fins sociais visando o bem comum. Nesse desiderato, o uso de incentivos, benefícios ou imposições tributárias de várias ordens são comuns.

Essas inovações auxiliam na utilização finalística do atual sistema tributário. Sua rigidez impõe a utilização dos tributos conforme os liames estabelecidos na CRFB/1988. Mas as inovações extrafiscais inserem novas formas de utilização de velhas figuras tributárias – especialmente os impostos. Elas permitem aos Entes estatais alcançarem fins além daqueles constitucionalmente previstos como a função precípua dos tributos, buscando benefícios para a sociedade. Assim, a extrafiscalidade flexibiliza a utilização dos tributos pelo Estado – seja através de cobranças mais elevadas ou concessão de benefícios e isenções – para atingirem-se objetivos além da mera obtenção de receitas e manutenção da máquina do estatal. Através da utilização da extrafiscalidade o Estado pode concretizar políticas públicas previamente estabelecidas, delegando uma parcela da atuação aos contribuintes e concedendo, como contrapartida, benefícios fiscais pela sua participação em prol da sociedade.

Por fim, o novo delineamento constitucional da tributação pátria após 1988 extirpou do ordenamento jurídico a parafiscalidade tributária, impondo natureza tributária às contribuições parafiscais (TORRES, 2009, p. 187).

2.3. Os tributos e a extrafiscalidade na atual Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Pelo exposto, a extrafiscalidade tributária brasileira foi construída gradualmente ao longo dos anos, em uma evolução constitucional e legislativa. Oriunda em sua maioria das vezes da parafiscalidade das contribuições, ela teve seu domínio alargado para abranger outros tributos previstos no Sistema Tributário Nacional. A CRFB/1988 manteve em seu arcabouço as funções tributárias: fiscal (com o fito de abastecer os cofres públicos) e extrafiscal (instrumento dotado do ímpeto de influenciar condutas externas ao direito tributário e concretizar políticas públicas delineadas pelo Estado).

De acordo com entendimento sedimentado no Egrégio Supremo Tribunal Federal são previstas no texto da Constituição vigente cinco espécies tributárias: impostos, taxas, contribuições, contribuição de melhoria e empréstimo compulsório. Estas espécies foram distribuídas aos entes federativos em suas competências específicas.

Dentre os impostos da União com características de extrafiscalidade estão o imposto de importação (II); imposto de exportação (IE); imposto de renda e proventos de qualquer natureza (IR); imposto sobre produtos industrializados (IPI); imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF); imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR); imposto sobre grandes fortunas (IGF). Esses todos elencados no rol do art. 153 da CRFB/1988.

Na esfera de competência dos Estados e do Distrito Federal, pode-se citar o imposto sobre a transmissão "*causa mortis"* e doação, de quaisquer bens ou direitos (ITCMD); o imposto sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS); e o imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) – art. 155 da CRFB/1988.

Por fim, na seara das cidades, poderão ter em sua base de tributação a variável da extrafiscalidade tanto o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU); quanto o imposto sobre a transmissão *"inter vivos"*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis (ITBI); como o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN) – art. 156, CRFB/1988.

Todos estes impostos possuem função fiscal, pois da imputatividade de recolher uma quantia aos cofres públicos e da obrigação desta conduta surge a possibilidade de aplicação da extrafiscalidade tributária (positiva ou negativa).

Todavia, a depender de algumas situações específicas ou variáveis, alguns destes impostos terão suas funções extrafiscais destacadas. Assim ocorre nos impostos federais como o II, importante instrumento de política econômica que altera as alíquotas de produtos oriundos do mercado externo para assim proteger, no mercado interno, a competitividade de produtos manufaturados no Brasil com seus similares produzidos em países com tecnologias mais desenvolvidas e custo reduzido, ou daqueles produtos subsidiados pelos governos estrangeiros para competir no mercado internacional; o IE, também utilizado como instrumento de política econômica para manter no país parte da produção nacional e assim fomentar o consumo e a economia interna brasileira; o IPI, quando altera as alíquotas de produtos industrializados no país para proteger a indústria nacional, fomentar a economia em

momentos de crise e tributar produtos de acordo com sua essencialidade; o IOF, manipulando crédito, câmbio, seguro e títulos de valores, organizando a economia sem atentar-se meramente à arrecadação de receitas em si; e o ITR, buscando combater a falta de produtividade nos latifúndios através da sua progressividade, adequando-os à função social da propriedade, e também nos casos de não incidência em glebas consideradas pequenas, cultivadas pelo proprietário para seu sustento, a qual deve ser seu único imóvel (MACHADO, 2014, p. 308-355).

No caso de impostos estaduais destaca-se o ICMS, quando utilizado de acordo com o primado da seletividade em virtude da essencialidade do produto. Neste caso, também existe a possibilidade de implementação de instrumento de política fiscal – o ICMS Ecológico (considerado uma face extrafiscal deste imposto) –, um incentivo para os Municípios implementarem políticas ambientalmente corretas e beneficiarem-se com maior repartição da receita do ICMS (parte da arrecadação desse imposto pelos Estados é dividida com os Municípios de seu território – art. 158, IV e parágrafo único da CRFB/1988). O IPVA tem clara alusão à extrafiscalidade ambiental ao diferenciar suas alíquotas de acordo com o combustível utilizado nos veículos (MACHADO, 2014, p. 371-397).

Dentro das competências tributárias dos Municípios, apenas o IPTU possui função extrafiscal, expressamente prevista na CRFB/1988 buscando o adequado aproveitamento do solo urbano, cumprindo assim a função social da propriedade urbana. Ainda, este imposto cumpre sua função extrafiscal ao conceder benefícios aos proprietários para que estes implementem medidas de aproveitamento ambiental em suas propriedades – o chamado IPTU Verde, objeto deste estudo (MACHADO, 2014, p. 398-405).

Dentre os impostos destacados, as disposições dos parágrafos 1º, 3º e 4º do art. 153 da CRFB/1988 fundamentam a utilização extrafiscal dos impostos de competência da União (II, IE, IPI, IOF e ITR); o art. 155, §2º, III, da CRFB/1988 fundamenta a utilização extrafiscal do ICMS pelos estados e Distrito Federal; e os arts. 156, §1º, II e 182, §4º, II da CRFB/1988 garantem aos Municípios a extrafiscalidade do IPTU.

As taxas – tributo de competência comum dos entes da federação – possuem como hipótese de incidência/fato gerador o "exercício do poder de polícia" ou "a utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição" (BRASIL, 1988). Observa-se que está sendo remunerada a utilização do poder de polícia ou de serviço público e nesse sentido, existem taxas, a exemplo, com a finalidade de compensar a utilização de bens ambientais, e estas possuem função extrafiscal

pela sua finalidade, diretamente ligada ao meio ambiente e à sua preservação e recomposição. Tal situação ocorre quando o serviço prestado pretende preservar ou recompor o meio ambiente degradado (a exemplo, a Lei Complementar 079/2017 instituída pela Prefeitura Municipal de São José/SC que sancionou a Taxa Municipal de Prestação de Serviços Ambientais), ou quando o poder de polícia é utilizado de forma a proteger o meio ambiente (como a Lei nº 7.182/2015, do Estado do Rio de Janeiro, que instituiu a taxa de controle, monitoramento e fiscalização ambiental das atividades de pesquisa, lavra, exploração e produção de petróleo e gás – TFPG).

As contribuições podem apresentar característica extrafiscal, a exemplo dos casos onde o Estado busca intervir no domínio econômico – situação na qual possui instrumento específico: a contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Não se trata de tributo com intuito arrecadatório. Esta contribuição – de competência da União – possui como característica principal o fato de ser instituída e ter suas receitas vinculadas a uma intervenção estatal específica na seara econômica, de acordo com a finalidade desejada pelo Estado – vide art. 177, §4º da CRFB/1988 (MACHADO, 2014, p. 423-425).

Por fim, a contribuição de melhoria possui caráter fiscal e extrafiscal. De acordo com sua hipótese de incidência constitucionalmente prevista, o fato gerador do tributo é a existência de melhorias a imóveis adjacentes a uma obra pública realizada. Portanto, a fiscalidade está presente na recomposição do custo financeiro da obra pública executada, arcado por todos os contribuintes. Todavia, em virtude de se tratarem de benefícios individuais resultantes de uma obra financiada com receitas oriundas de impostos pagos pela coletividade, a extrafiscalidade está presente em virtude de sua clara função redistributiva e do seu intuito de reestabelecer a equidade financeira e tributária no caso concreto.

2.4. Extrafiscalidade como incentivadora de ações pelos contribuintes: o poder da execução de políticas públicas pelos indivíduos.

Do exposto até o presente momento, ressaltou-se a função da extrafiscalidade tributária negativa – a qual desonera obrigações fiscais para incentivar atividades dos contribuintes – como o instrumento previsto em lei que busca influenciar a conduta dos cidadãos em prol da coletividade, com o ímpeto de preservar o bem comum e a justiça social. Ela beneficia contribuintes, os quais auxiliam, direta ou indiretamente, a proteção ambiental, o bem-estar social e o incremento econômico.

Portanto, no caso da tributação extrafiscal com fins ambientais, o Estado busca a proteção do meio ambiente através da concessão de benefícios fiscais aos contribuintes protetores do meio ambiente, os quais atuam preservando-o e protegendo-o. Este é um dos meios utilizados pela Administração Pública para concretizar indiretamente a execução de políticas públicas ambientais em parceria com outros atores, os cidadãos contribuintes.

Nesse ímpeto, a busca da implantação de políticas públicas fiscais consolida-se pela construção de diretrizes e pelo regramento de condutas para enfrentar problemas públicos, pois uma política pública é:

> uma regra formulada por alguma autoridade governamental que expressa uma intenção de influenciar, alterar, regular, o comportamento individual ou coletivo através do uso de sanções positivas ou negativas (LOWI apud SOUZA, 2007, p. 68).

A definição acima possui conceitos chave para a interpretação da política fiscal e extrafiscal como políticas públicas. Em especial, destaca-se a intenção da autoridade governamental em influenciar, alterar e regular o comportamento individual ou coletivo – através da elaboração das leis gerais e específicas tributárias – via sanções positivas ou negativas (instrumentos de extrafiscalidade, positiva ou negativa).

Estas políticas fiscais apresentam-se como o produto de interações complexas entre diversos atores internos e externos ao Estado (MARQUES, 2013). Estes atores "exercem alguma influência sobre os processos e *outcomes* de uma política pública" (HOWLETT; RAMESH; PEARL; 2013, p. 69), onde "*outcomes"* são os resultados oriundos das políticas públicas aplicadas.

Na hipótese das políticas fiscais e dos instrumentos de aplicação da extrafiscalidade tributária, o Estado elabora políticas de regulação estabelecendo padrões de comportamentos para os demais atores (públicos ou privados), através de leis gerais e específicas sobre temas considerados relevantes (LOWI apud SOUZA, 2007, p. 73). Estas leis incentivam o cumprimento de seus preceitos pelos contribuintes via concessão de prêmios – descontos, isenções e benefícios – ou sanções na seara tributária. Nestes casos, Estado e contribuintes serão os atores, agindo conjuntamente para efetivar a política regulada, de acordo com o delineamento estruturado pela Administração Pública em prol do bem comum. Esta é, segundo Secchi (2015, p. 3-4), uma visão multicêntrica de concretização e implementação de políticas públicas.

As políticas fiscais e extrafiscais também podem assumir importantes papéis como políticas redistributivas, se utilizadas para conceder benefícios concentrados a um grupo específico de atores em detrimento de outro grupo específico (LOWI apud SECCHI, 2015). A extrafiscalidade cumpre este papel quando utilizada como instrumento de concretização da justiça social através da redistribuição de renda, ou da redistribuição dos ônus do desenvolvimento econômico não sustentável.

Ainda, a política fiscal pode ser considerada uma política pública pela atuação estatal proativa (SOUZA, 2007; BACHRACH; BARATZ, 1962), pois o Poder Público inicia o processo de concessão de benefícios e incentivos fiscais de acordo com as áreas sociais, econômicas ou ambientais a serem protegidas, preservadas ou promovidas. Isto ocorre quando da elaboração elaboram-se leis com linhas gerais de atuação, e utilizam instrumentos específicos para sua concretização – como, por exemplo, a Política Nacional do Meio Ambiente (PNMA). Sem a iniciativa Estatal o processo nunca seria implantado.

Do processo iniciado pelo Estado constroem-se diretrizes bases para o atendimento de determinadas finalidades, de acordo com o campo regulado. Estas finalidades são os resultados concretos visados pelo Estado: as melhorias efetivas no quadro social. Esta é uma das características da regulação fiscal e da extrafiscalidade como políticas públicas, consideradas como decisões governamentais geradoras de um produto físico, tangível e mensurado, produzindo tanto um impacto tanto físico, tangível e mensurável, quanto subjetivo, alterando atitude e comportamentos ou opiniões (FIGUEIREDO, 1986, p. 109).

O Estado destaca-se, em relação à sociedade e aos demais atores, na elaboração de políticas públicas, pois é uma das razões centrais do seu agir e por deter o monopólio da força legítima e da coerção (SECCHI, 2015, p. 4-5). Mas a efetividade da implementação de políticas públicas através do instrumento da extrafiscalidade tributária depende de atores alheios ao Estado, inserindo-os no campo das políticas visadas, tendo em vista a necessidade destes atores para sua efetiva execução e concretização. Somente com a ação efetiva dos contribuintes através do preenchimento dos requisitos legalmente previstos, eles serão beneficiados pela extrafiscalidade tributária negativa, situação que tem como consequência lógica a materialização das políticas traçadas pelo Estado.

Celina Souza (2007, p. 69) destaca a repercussão das políticas públicas "na economia e na sociedade, daí porque qualquer teoria da política pública precisa também explicar as inter-relações entre Estado, política, economia e sociedade". Nessa inter-relação, o estudo da intervenção do Estado na sociedade, na economia e no meio ambiente é de grande relevância.

Excepcionalmente justifica-se sua intervenção com o intuito de proteger a segurança nacional e o relevante interesse coletivo, e quando assume papel regulador, observados os princípios previstos na Carta Magna (arts. 170, 173 e 174, CRFB/1988). Dentre estes princípios encontra-se a proteção do meio ambiente (art. 170, VI da CRFB/1988).

Eros Roberto Grau (2012, p. 143) ensina que existem três modalidades de intervenção estatal no domínio econômico: por absorção ou participação, por direção e por indução. Nos casos de absorção ou participação o Estado intervém no domínio econômico, atuando como agente, seja em regime de monopólio (absorção), seja no regime de competição. Nos casos de direção e indução o Estado atua sobre o domínio econômico, desenvolvendo atuação reguladora. A direção ocorre quando o Estado exerce pressão sobre a economia através da normatização de mecanismos e normas comportamentais compulsórias para os sujeitos da atividade econômica em sentido estrito. Destaca-se, ao presente estudo, a intervenção por indução, pela qual o Estado utiliza instrumentos de intervenção em consonância e conformidade com as leis de mercado. Nestes casos, o Estado emprega instrumentos para induzir e fomentar comportamentos e ações através da concessão de uma contrapartida ou benefícios e assim delinear a economia ou a ação dos particulares.

Dentro deste contexto, as políticas tributárias extrafiscais são um instrumento de intervenção estatal na economia mediante indução. Trata-se de mecanismo essencial à modelagem da ordem econômica na concretização dos ditames e políticas constitucionais, dentre as quais se encontra o direito ao meio ambiente saudável (PAYÂO; RIBEIRO, 2016, p. 289).

Assim, a obediência dos cidadãos à lei tributária, quando utilizados mecanismos sutis de indução e influência, seja através da concessão de subvenções, isenções, créditos presumidos, bonificações, ou de outros benefícios, é incontroversa. Estes artifícios mantém a percepção de liberdade das pessoas para conduzir sua vida e seus negócios, mas, ao assim proceder, realizam aquilo esperado pelo Estado. A extrafiscalidade trata-se de importante instrumento de intervenção estatal para a materialização de políticas públicas, devendo ser utilizado com parcimônia para não violar os direitos fundamentais dos contribuintes – como, por exemplo, vedação ao confisco nos casos de tributação extrafiscal positiva (CARRAZZA, 2017, p. 829; 838).

A extrafiscalidade poderá ser moldada conforme a finalidade constitucional pretendida pelo gestor público. Quando implantada com base nos arts. 170, VI e 225 da CRFB/1988, ela terá conotação ambiental, revelando-se um efetivo instrumento a serviço do Estado no

incremento das políticas desejadas e buscando inibir condutas indesejáveis, ou estimular comportamentos salutares no campo ecológico.

Em suma, da concepção do tributo como meio de obtenção de recursos avançou-se para a ideia de que ele pode e deve ser utilizado também para favorecer a realização dos mais elevados objetivos sociais, econômicos e políticos. Assim, pode a tributação ser utilizada como forma de preordenar condutas e prestigiar o desenvolvimento sustentável do meio ambiente e da sociedade (CARRAZZA, 2017, p. 828-830).

Quando a extrafiscalidade busca a implementação das políticas de proteção do meio ambiente legitima-se por fundamentos jurídicos, econômicos e sociais. Existem dois grupos de instrumentos tributários capazes de induzir a concretização de políticas de proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado: os tributos ambientais e os incentivos sustentáveis (CALIENDO, 2014). Suas funções são tanto a arrecadação receitas como a indução de comportamentos, através de incentivos a comportamentos ambientalmente desejados e desestímulo aos comportamentos indesejados (CAVALVANTE, 2012, p. 107). Estes instrumentos já são utilizados ao redor do planeta em diversos países, e vêm se concretizando no Brasil a partir da internalização da sustentabilidade como princípio constitucional, a qual necessita de formas eficazes de proteção.

2.5. A Extrafiscalidade ambiental e o IPTU.

Do debate até agora apresentado, tem-se como conclusão que o uso da extrafiscalidade como instrumento de materialização de políticas públicas ambientalmente direcionadas está previsto no atual ordenamento jurídico brasileiro. Tanto na sua forma positiva como na forma negativa, ela permite que o Estado delegue aos contribuintes uma pequena parcela da responsabilidade na concretização da sustentabilidade ambiental. A utilização deste instrumento não se trata de novidade, pois a tributação com finalidades ambientais já é uma realidade em diversos países, e já constava na legislação federal brasileira.

Hodiernamente diversas nações estão buscando métodos de concretizar a sustentabilidade ambiental, através da diminuição da emissão do dióxido de carbono, da redução do aquecimento global e das suas consequências, assim melhorando o meio ambiente planetário. A Conferência do Clima de Paris (COP 21) foi um dos marcos onde países de todo o mundo buscaram formas de contribuir para o bem comum. Desta conferência resultou um

acordo – a Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre a Mudança do Clima – assinado por 196 países, com o objetivo de "evitar que a interferência humana no sistema climático global ultrapasse limites considerados perigosos" (RITTL, 2018). Mesmo antes deste acordo a tributação como instrumento de preservação ambiental já havia sido objeto de análise e foi sugerida sua aplicação na Agenda 21 Global pelas Nações Unidas (BRASIL, 1995). Em estudo sobre o tema, Castilho (2016, p. 152) aponta que até o ano de 2014 aproximadamente 40 países haviam adotado impostos incidentes sobre a emissão de gases poluentes, para desestimulá-la e assim contribuir com preservação do planeta.

A tributação ecológica consiste no emprego de instrumentos tributários para arrecadar os recursos necessários à prestação de serviços públicos de fins ambientais e para orientar o comportamento dos contribuintes a respeito da proteção ambiental (COSTA, 2005, p. 313). Destacam-se algumas funções: uma é a denominada indutora de comportamentos ambientalmente adequados, pela qual se premiam condutas favoráveis ao meio ambiente (internalização das externalidades positivas); a segunda é a função restauradora dos danos ambientais já ocorridos; e por fim a função redistributiva dos custos ambientais das atividades causadores de danos (internalização das externalidades negativas) (CAVALCANTE, 2012, p. 103).

No Brasil, Vialli (2014, p. 10-11) aponta a presença da extrafiscalidade com objetivo de promoção e proteção do meio ambiente na legislação brasileira a partir da década de sessenta, com o combate à poluição veiculado na Lei Federal nº 5.106, de 1966, ainda em vigor. Esta lei prevê incentivos fiscais nas declarações de rendimentos de pessoas físicas ou jurídicas que empreguem valores em florestamento e reflorestamento. Ao longo dos anos o Governo Federal, acompanhando as mudanças em nível mundial, criou novas legislações com o intuito de incentivar a sustentabilidade em âmbito nacional e a economia verde. Dentre elas, destaca a criação da Política Nacional do Meio Ambiente, Lei Federal nº 6.938, em 1981; a diferenciação de alíquota do IPI para carros movidos a gasolina e a álcool em 1993, através do Decreto Federal nº 775; a isenção de ITR para áreas de preservação ambiental, quando constituídas Reservas Particulares do Patrimônio Natural, Lei Federal nº 9.393 de 1996; a criação da Política Nacional Sobre Mudança do Clima em 2009 através da Lei Federal nº 12.187; a concessão de créditos presumidos de IPI para empresas adquirentes de resíduos sólidos como matéria prima ou material intermediário na fabricação de seus produtos, permitindo também ressarcimento das contribuições de PIS/PASEP e COFINS, em 2011, através do Decreto Federal nº 7.619; e em 2012 a Lei Federal nº 12.651 objetivou a

elaboração de norma geral federal que dispõe sobre a proteção da vegetação natural, das áreas de preservação permanente e das áreas de reserva legal, bem como sobre a exploração florestal, o suprimento de matéria-prima florestal, o controle da origem dos produtos florestais e o controle e prevenção dos incêndios florestais, prevendo inclusive instrumentos econômicos e financeiros para alcançar seus objetivos.

Nessa linha, uma das formas de se assegurar políticas públicas garantidoras do mínimo ambiental para concretização da dignidade da pessoa humana será por meio do uso de instrumentos tributários extrafiscais. Estes mecanismos podem auxiliar na concretização dos direitos fundamentais e contribuir com a justiça em matéria ambiental, pois através desses instrumentos de implementação de políticas públicas o administrador público dirige comportamentos sustentáveis materializados pelos contribuintes (CALIENDO, 2014).

Em âmbito urbano, o Poder Público municipal possui instrumento constitucionalmente qualificado: o IPTU extrafiscal. Trata-se de aplicação permitida ao administrador municipal para utilizar este imposto como forma de dar o efetivo cumprimento da função social da propriedade e da cidade. Da previsão constitucionalmente elencada de utilização da extrafiscalidade no IPTU surgem novos estudos para outras aplicações desse instrumento com o intuito de preservar-se o meio ambiente urbano, através da conjugação dos arts. 156, 182 e 225 da CRFB/1988. Esta utilização extrafiscal ambiental do imposto materializa-se nos benefícios concedidos aos proprietários que adequem seus imóveis às políticas públicas de sustentabilidade urbana delineadas pelo Administrador Público municipal.

Analisou-se no presente capítulo a extrafiscalidade tributária no ordenamento jurídico pátrio, examinando sua evolução e alteração ao longo dos anos. Trata-se de instrumento utilizado para influenciar as ações dos contribuintes, podendo servir como uma forma de se concretizarem as políticas públicas traçadas pelo Estado. O próximo capítulo delineará o que são políticas públicas, suas principais teorias e seus componentes. Também apresentará como ocorreu o processo de degradação do meio ambiente ao longo dos anos (inclusive nas cidades) e o surgimento do conceito de Desenvolvimento Sustentável. Isso permitirá entender a relação existente entre políticas públicas, sustentabilidade e Direito Tributário, pois o Direito materializa ferramentas para auxiliar o gestor público na elaboração de políticas de preservação da sustentabilidade. Assim, demonstrar-se-á quão importante é o instrumento da extrafiscalidade na execução de políticas públicas.

3. POLÍTICAS PÚBLICAS, DIREITO E SUSTENTABILIDADE URBANA: A CONSTRUÇÃO DA CIDADE SUSTENTÁVEL.

3.1. Conceitos necessários sobre políticas públicas.

O estudo sobre políticas públicas demonstrou-se, ao longo dos anos, um campo multidisciplinar, englobando diversas áreas do conhecimento como Administração, Economia, Ciência Política e Direito. Em 1972 Thomas Dye cunhou a famosa definição de política pública como sendo "tudo o que um governo decide fazer ou não fazer" (DYE, 1972, p. 2). Destaca-se do conceito as "políticas públicas" como ações e omissões conscientes dos atores políticos.

Neste contexto, "conscientemente não fazer nada em relação a um problema também é uma forma do governo de fazer política pública" (BACHRACH; BARATZ, 1962). Isso implica em escolher fazer ou deixar de fazer determinada atividade. Assim, um ator político estará concretizando políticas públicas através da ação ou omissão específica e consciente. O governo, ao agir com o fim de enfrentar questões de relevância pública e de efeitos específicos para benefício da população estará realizando políticas públicas (LYNN, 1980; PETERS, 1986; MEAD, 1995).

Howlett, Ramesh e Perl destacam os méritos do conceito de Thomas Dye, mesmo sendo por muitos considerado simplista. Neste conceito, o ator central da elaboração de políticas públicas (chamada de "*policy-making"*) é o governo – e não os particulares. Mesmo que atores não governamentais possam influenciar ou até concretizar políticas públicas, a decisão de implementá-las ou não ainda cabe ao governo – não constituindo as ações dos demais atores como política pública. Portanto, na sua forma mais pura, as políticas públicas seriam uma escolha deliberada e consciente de um curso de ação ou inação do governo (HOWLETT; RAMESH; PEARL, 2013, p. 6-7). Estes autores definem políticas públicas como:

> (...) ações intencionais de governos que contêm tanto algum ou alguns objetivos articulados, por mais que esses objetivos tenham sido precariamente identificados, justificados e formulados, quando tenham meios para alcança-los, de novo, independentemente de quão bem ou mal interligados estejam esses meios ao(s) objetivo(s) (HOWLETT; RAMESH; PEARL, 2013, p. 6).

Theodore Lowi formulou o conceito emblemático sobre políticas públicas. Para ele, elas seriam regras elaboradas pelo governo expressando formas de influenciar, alterar ou

regular o comportamento dos cidadãos, através do uso de sanções positivas ou negativas (LOWI apud SOUZA, p. 68). Neste contexto, a administração pública poderia valer-se de instrumentos sancionatórios positivos ou negativos para concretizar suas metas e objetivos.

Celina Souza nos apresenta as políticas públicas como o campo de estudo relativo à ação do governo, propondo as mudanças necessárias. Através da elaboração de políticas públicas os Estado democráticos "traduzem seus propósitos e plataformas eleitorais em programas e ações, que produzirão resultados ou mudanças no mundo real" (SOUZA, 2007, p. 69). A autora destaca como os principais elementos das políticas públicas:

> A política pública permite distinguir entre o que o governo pretende fazer e o que, de fato, faz.
> A política pública envolve vários atores e níveis de decisão, embora seja materializada nos governos, e não necessariamente se restringe a participantes formais, já que os informais são também importantes.
> A política pública é abrangente e não se limita a leis e regras.
> A política pública é uma ação intencional, com objetivos a serem alcançados.
> A política pública, embora tenha impactos de curto prazo, é uma política de longo prazo.
> A política pública envolve processos subsequentes após sua decisão e proposição, ou seja, implica também implementação, execução e avaliação.
> Estudos sobre política pública propriamente dita focalizam processos, atores e a construção de regras, distinguindo-se dos estudos sobre política social, cujo foco está nas consequências e nos resultados da política (SOUZA, 2007, p. 80).

Figueiredo (1986, p. 109) destaca dois aspectos das políticas públicas relevantes para sua compreensão na atualidade – um subjetivo e outro objetivo. Objetivamente, as políticas públicas são decisões governamentais geradoras de um produto físico, tangível e mensurado, produzindo impactos físicos, tangíveis e mensuráveis. Subjetivamente, elas geram resultados que alteram atitudes, comportamentos, ou opiniões dos sujeitos.

Portanto, uma política pública é "uma diretriz, ou seja, uma orientação de um *policymaker* à atividade ou à passividade de um *policytaker*, e também é o conjunto de ações ou inações derivadas dessa diretriz" (SECCHI, 2015, p. 7).

3.1.1. Tipologia das políticas públicas.

Após uma análise sobre os conceitos de políticas públicas, é necessário o conhecimento dos seus principais elementos. Eles permitem a compreensão das suas

principais características e sua análise de acordo com o Direito e com o ordenamento jurídico brasileiro.

Conforme estudos sobre o tema, as políticas públicas dividem-se em tipos, de acordo com as finalidades que buscam atingir. Theodore Lowi elaborou a tipologia de políticas públicas a qual utiliza como critério de classificação o impacto esperado da política pública na sociedade, dividindo-as em quatro grupos, a saber:

> Políticas regulatórias: estabelecem padrões de comportamento, serviço ou produto para atores públicos e privados. Exemplos desse tipo de políticas são as regras para a segurança alimentar, para operação de mercado financeiro, regras de tráfego aéreo, código de trânsito, leis e códigos de ética em assuntos como aborto e eutanásia ou, ainda, proibição de fumo em locais fechados e regras para publicidade de certos produtos. Segundo Lowi (1964), as políticas regulatórias se desenvolvem predominantemente dentro de uma dinâmica **pluralista**, em que a capacidade de aprovação ou não de uma política desse gênero é proporcional à relação de forças dos atores e interesses presentes na sociedade.
> Políticas distributivas: geram benefícios concentrados para alguns grupos de atores e custos difusos para toda a coletividade/contribuintes. Exemplos desse tipo de política pública são subsídios, gratuidade de taxas para certos usuários de serviços públicos, incentivos ou renúncias fiscais etc. Esse tipo de política se desenvolve em uma **arena** menos conflituosa, considerando que quem paga o "preço" é a coletividade. A grande dificuldade no desenho de políticas distributivas é a delimitação do grupo beneficiário (quem é e quem não é beneficiário). De acordo com Lowi (1964), esse tipo de política se desenvolve em arenas onde predomina o "toma lá dá cá" (*logrolling*), ou seja, o troca-troca de apoios de forma pragmática. As emendas parlamentares ao orçamento da União, para a realização de obras públicas regionalizadas, são típicos exemplos de políticas distributivas, em que congressistas e grupos políticos condicionam apoios a certas emendas orçamentárias caso recebam em troca apoio nas suas emendas.
> Políticas redistributivas: concedem benefícios concentrados a algumas categorias de atores e implicam custos concentrados sobre outras categorias de atores. É um tipo de política que provoca muitos conflitos, pois representa um jogo de soma zero. Exemplos clássicos são as cotas raciais para universidades, políticas de benefícios sociais ao trabalhador e os programas de reforma agrária. Segundo Lowi, as políticas redistributivas não recebem esse rótulo pelo resultado redistributivo efetivo (renda, propriedade etc), mas sim pela expectativa de contraposição de interesses claramente antagônicos. O tipo de dinâmica predominante em arenas políticas redistributivas é o **elitismo**, no qual se formam duas elites, uma demandando que a política se efetive e outra lutando para que a política seja descartada.
> Políticas constitutivas: 'são regras sobre os poderes e regras sobre as regras' (Lowi, 1985, p. 74), ou seja, são aquelas políticas que definem as competências, jurisdições, regras da disputa política e da elaboração de políticas públicas. São chamadas *meta-policies*, porque se encontram acima dos outros três tipos de políticas e comumente moldam a dinâmica política nessas outras arenas. Exemplos são as regras do sistema político-eleitoral, a distribuição de competência entre poderes e esferas, regras da participação da sociedade civil em decisões pública. Políticas constitutivas provocam

> conflitos entre os entes e os atores diretamente interessados (por exemplo, partidos, os três poderes, os níveis de governo), pois têm a capacidade de alterar o equilíbrio de poder existente (quem manda e quem faz). Os eleitores, os usuários das políticas públicas e o cidadão comum raramente se interessam por esse tipo de política, já que não tratam de prestação de serviços ou de ações concretas de governo.
> É importante lembrar que as fronteiras que separam esses quatro tipos de políticas não são facilmente visualizáveis. As políticas públicas geralmente agregam características de dois ou mais tipos de política, por exemplo, as políticas de contratação e as relações trabalhistas, que possuem elementos regulatórios e redistributivos. (...) (LOWI apud SECCHI, 2015, p. 25-26)

3.1.2. Os atores das políticas públicas.

Inicialmente é necessário destacar que existem duas visões sobre o ator responsável por concretizar políticas públicas. A visão estadocêntrica considera apenas o Estado como elaborador de políticas públicas, as regulando e implementando. Esse exclusivismo estatal advém da sua posição de superioridade, bem como da competência para elaborar leis e da coercitividade para fazê-las serem cumpridas. Numa outra ótica, a visão multicêntrica preconiza a participação e elaboração de políticas públicas por outros atores além do Estado. Neste caso, organizações privadas, organizações não governamentais, organismos multilaterais e redes de políticas públicas atuam juntamente com o Estado como atores objetivando sua concretização (SECCHI, 2015, p. 2-3).

Ainda assim, o Estado possui um papel superior em relação a todos os demais atores em virtude de algumas de suas características. Primeiramente, a elaboração e execução de políticas públicas foi uma das razões de surgimento do Estado moderno. Ainda, o Estado detém o monopólio do uso legítimo da força, não sendo concedida esta prerrogativa aos outros atores. Por fim, o Estado controla os recursos nacionais, conseguindo elaborar e concretizar políticas temporal e espacialmente robustas (SECCHI, 2015, p. 4-5).

Uma política será considerada pública por buscar soluções a um problema público através da cooperação entre Estado e sociedade. A grande diferença entre as duas teorias (estadocêntrica e multicêntrica) são as funções dos atores: em uma apenas os atores estatais podem influenciar a elaboração e a implementação de políticas públicas, e a outra estende este privilégio para atores não estatais.

Outra diferença entre estes tipos de concepção, se estadocêntrica ou multicêntrica, está na compreensão de qual momento se inicia a elaboração das políticas públicas: se na sua estruturação ou execução. Mas ambas consideram terceiros como parte do processo, auxiliando na implantação (visão estadocêntrica) ou na execução (visão multicêntrica).

Hodiernamente, diversas instituições, ao lado dos cidadãos e do Estado, participam na concretização de políticas públicas. É importante para um resultado profícuo considerar todos os atores que elaboram ou interferem nas políticas públicas, e não apenas o Estado – o qual tem uma parcela da sua responsabilidade delegada após a implementação da política e dos instrumentos para sua persecução e concretização.

Assim, políticas públicas são produtos de interações complexas entre diversos atores internos e externos ao Estado (MARQUES, 2013). Esses atores situam-se nos contextos institucionais específicos, compostos por regras de funcionamento pré-estabelecidas (formais ou informais). Estes elementos constroem um arcabouço normativo e institucional de fundamental importância para o desenvolvimento de políticas públicas, e seus resultados serão alcançados de acordo com as atitudes internas adotadas pelos atores (como alianças, estratégias e comportamentos). Neste arranjo, destacam-se como potenciais influenciadores de políticas públicas as empresas privadas, os políticos e os próprios demandantes de políticas públicas. A interação entre estes agentes é de suma importância para formulação e implantação das políticas públicas. (MARQUES, 1999).

Corroborando esta ideia Nexus e Ingraham (apud SECCHI, 2015, p.100) destacam a existência de uma tríade política, que seria formada pelas três principais categorias de atores: políticos, burocratas e sociedade civil. É de suma relevância a compreensão do papel do público destinatário de políticas públicas – a sociedade civil. Para a visão estadocêntrica a sociedade pode não possuir um papel direto, com capacidade de criação de políticas públicas, mas muitas vezes as políticas públicas serão um reflexo das suas intenções – de acordo com sua ação ativa de influência e da atuação de seus representantes eleitos. Essa é uma linha tênue, debatida em estudos recentes: a influência da opinião pública na elaboração de políticas públicas. O papel da sociedade civil não deve ser descartado, mesmo porque a eleição de seus representantes muitas vezes irá estipular a agenda pública das políticas a serem elaboradas (HOWLETT; RAMESH; PEARL, 2013, p. 72-74).

3.2. O processo de degradação do meio ambiente e construção do conceito de Desenvolvimento Sustentável: a formação global da agenda pública de sustentabilidade ambiental.

O caminho desenvolvimentista escolhido pela civilização demonstrou-se uma via de mão única em direção ao esgotamento das fontes naturais de matéria prima. Desencadeado

pela Revolução Industrial, iniciada pelo Reino Unido no Século XVIII, este processo de evolução global acabou limitando suas próprias alternativas de manutenção, em decorrência da utilização de fontes de produção sem a preocupação de reposição devida. Esta forma de produção perdurou durante quase três séculos, período onde a natureza era tratada como subalterna ao homem, servindo-lhe de meio para atingir seus fins maiores inaugurados pela era do capitalismo: os lucros (CORRÊA, 2006, p. 93). Neste momento histórico, o direito de propriedade era absoluto, sendo exercido pelo proprietário de forma plena, sem limitações de uso para tornar-se compatível com os direitos dos demais cidadãos.

Este período iniciou um processo de produção voltada não apenas para o consumo próprio, mas para o consumo de outrem, resultando em benefícios e malefícios. Tratava-se de um meio de desenvolvimento insustentável, caracterizado pelo acúmulo ilimitado de riquezas e pela utilização irracional e abusiva dos recursos naturais, impulsionados pela produção e consumo de bens os quais, ao final, revelaram-se supérfluos, afetando de forma negativa a humanidade e tolhendo os bens ambientais, tanto das presentes como das futuras gerações (FRIAS, 2011, p. 367).

O desenvolvimento econômico, na cultura ocidental, apresentava-se como a "aplicação direta de toda a tecnologia gerada pelo Homem no sentido de criar formas de substituir o que é oferecido pela Natureza, com vista no mais das vezes, à obtenção do lucro" (SILVA, 2010, p. 23). Mas esta forma de manejo da natureza passou a ser contestada após a Segunda Guerra Mundial. Ao verificarem-se as desigualdades econômicas mundiais da época, iniciou-se uma rediscussão do tema, destacando as diferenciações entre os grupos de países chamados de "Centro" e os de "Periferia". Esse enfoque foi dado em razão do acentuado desequilíbrio existente entre esses grupos como nações. Ainda assim, o modelo de progresso e desenvolvimento dos países mais ricos permanecia sem contestação (NEGÓCIO; CASTILHO, 2008, p. 56-57).

O debate sobre a necessidade de revisão do crescimento econômico através da utilização dos recursos ambientais sem restrições foi acentuado em 1972, na Conferência das Nações Unidas sobre o Ambiente Humano. Nesta Conferência o principal ponto de debate foi sobre a necessidade de preservação dos recursos ambientais, concluindo-se ser fundamental uma nova conceituação de desenvolvimento, abrangendo questões de alta complexidade não meramente econômicas. Essa tarefa foi delegada a uma comissão, presidida por Gro Harlem Brundtland, que elaborou e publicou em 1987 o relatório "Nosso Futuro Comum[10]". Esse

[10] Disponível em: <https://nacoesunidas.org/acao/meio-ambiente/>. Acesso em: 15/02/2018.

documento versou sobre diversos temas e pretendeu conceituar um novo modelo de desenvolvimento, o "Desenvolvimento Sustentável". Trata-se de um marco histórico, pois foi o documento emitido no âmbito de uma organização internacional de países pelo qual se reconheceu a finitude dos recursos naturais do planeta. Em razão disso, a humanidade deveria adotar novas formas de vida, buscando novos padrões de consumo e produção, preservando os recursos naturais de forma a não os consumir mais rapidamente do que a biosfera terrestre era capaz de repor. Estes novos padrões não poderiam comprometer os recursos naturais nem o direito ao meio ambiente sadio das futuras gerações (NOVAES, 2003, p. 323-324).

O relatório "Nosso Futuro Comum" conceituou o Desenvolvimento Sustentável como:

> um processo de mudança na qual a exploração de recursos, a direção de investimentos, a orientação do desenvolvimento tecnológico e a mudança institucional estão todos em harmonia e aumentam ambas as chances potenciais atuais e futuras de atingir as necessidades e aspirações humanas (UN, 1972) (tradução livre)[11].

O ponto crucial desta definição é a interdependência entre a conciliação dos direitos das presentes e futuras gerações com o desenvolvimento socioeconômico e a proteção ao meio ambiente.

Destaca-se que a utilização dos bens ambientais, quando confrontada com sua preservação, deve ser racional. A sociedade complexa atingiu um ponto onde o equilíbrio entre a utilização de matérias primas e o desenvolvimento econômico é vital à sobrevivência humana. De nada adiantará o desenvolvimento econômico sem a preservação do local onde se desenvolve a vida. A racionalidade do uso desses bens e a preservação para as futuras gerações são as chaves mestras, e quando utilizadas com parcimônia atingirão o ideal visado, atualmente utópico. Existe uma necessária complementariedade e indissociabilidade entre o direito ao meio ambiente saudável e o desenvolvimento (ANTUNES, 2005, p. 20).

Vinte anos após o início da longa trajetória em busca do Desenvolvimento Sustentável uma nova conferência da ONU foi realizada. Foi em 1992 na cidade do Rio de Janeiro, conhecida como Cúpula da Terra (Eco92 ou Rio92). Nela elaborou-se a Agenda 21, programa no qual estabeleceram-se ações com o intuito de auxiliar os governos participantes a abandonarem o modelo insustentável de desenvolvimento adotado até o momento para que passassem a buscar um crescimento focado na sustentabilidade. Após a realização da Rio92, a ONU (em 1995), através de seu presidente geral Boutros Boutros-Ghali, publicou o

[11] "*a process of change in which the exploitation of resources, the direction of investments, the orientation of technological development and institutional change are all in harmony and enhance both current and future potential to meet human needs and aspirations*" (UN, 1972).

documento "Uma agenda para o desenvolvimento" (tradução livre)[12], ressaltando cinco dimensões para o desenvolvimento, a saber: a paz como pilar, a economia como motor do progresso, o ambiente como uma base para a sustentabilidade, a justiça como um pilar da sociedade e a democracia na governança (BOISIER apud MATOS; ROVELLA, 2010, p. 4).

A partir de então, o desenvolvimento passa a ser um conceito dotado de dimensões política, social e ambiental, tornando-o complexo e de difícil concretização. Com base nessa nova conceituação, é possível atingir crescimento econômico sem necessariamente garantir um real desenvolvimento, podendo haver a criação de riqueza sem a sua distribuição nem melhoria na qualidade de vida da população (BOISIER apud MATOS; ROVELLA, 2010, p. 5).

Cinco anos depois (1997) um novo encontro mundial sobre o tema - Cúpula da Terra - foi realizado para revisar e avaliar o andamento da Agenda 21.[13]

Ao longo dos anos novas conferências sobre a temática do Desenvolvimento Sustentável foram realizadas. Na Conferência Rio+20 (2012) reavaliou-se e repensou-se o desenvolvimento mundial, e nela foi elaborado o documento "O Futuro que Queremos" (no qual se busca concretizar o Desenvolvimento Sustentável no cenário global).

Recentemente as questões acerca do Desenvolvimento Sustentável foram novamente discutidas na Cúpula de Desenvolvimento Sustentável. Esta conferência culminou na elaboração e adoção da Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável (2015)[14], documento com foco na cooperação para o seu alcance, que elenca 17 objetivos e 169 metas, outorgando uma maior importância e foco ao âmbito local, o das cidades, pois é aonde os reflexos negativos da insustentabilidade são sentidos e onde as ações concretas devem ser adotadas. Trata-se de documento internacional ratificado por Estados soberanos, mas prevê a implantação de ações e políticas concretas através de atores domésticos no cenário interno, voltadas para a efetividade do Desenvolvimento Sustentável econômico, social e ambiental ao longo do período 2016-2030 (ONU BR, 2015). No Brasil, foi criado um Grupo de Trabalho Interministerial para concretizar seus objetivos e metas, envolvendo o poder Executivo federal, estados, municípios, sociedade civil, movimentos sociais, setor privado e academia (MRE, 2016).

---

[12] "*An agenda for development*". Disponível em: <https://www.globalpolicy.org/un-reform/32314-an-agenda-for-development-report-of-the-secretary-general.html>. Acesso em 11/01/2019.

[13] Conforme histórico "A ONU e o meio ambiente". Disponível em: <https://nacoesunidas.org/acao/meio-ambiente/>. Acesso em: 19/06/2017.

[14] Conforme histórico "A ONU e o meio ambiente". Disponível em: <https://nacoesunidas.org/acao/meio-ambiente/>. Acesso em 19/06/2017.

Do processo nacional de industrialização surgiram novos centros urbanos, decorrentes da migração campo-cidade. Todavia, não houve, em contrapartida, a necessária elaboração de um planejamento estrutural e de políticas públicas ordenadoras do crescimento urbano para o acolhimento dos novos habitantes e a preservação da sustentabilidade urbana. Diante desse quadro, ao longo dos anos, agravaram-se os problemas de habitação, saneamento e, em especial, o equilíbrio do meio ambiente (BERWIG, 2011, p. 218).

As zonas ocupadas pelas classes migrantes representavam locais onde a infraestrutura urbana não havia chegado (como as áreas de mata atlântica ou as encostas de morro), e onde o meio ambiente desenvolvia-se livre da ação humana. Tais invasões perduram até hoje, afastando cada vez mais os desprovidos, expurgando-os para áreas inóspitas e menos habitáveis, perdurando assim a degradação ao meio ambiente urbano.

Dentro deste contexto de urbanização insatisfatória a população brasileira concentrou-se cada vez mais nos centros urbanos, podendo afirmar-se que a qualidade de vida das pessoas passou a ser determinada pela qualidade de vida nas cidades. O crescimento da densidade demográfica urbana traz consigo o crescimento do poder aquisitivo e da demanda por serviços e pelo suporte do ecossistema em geral, aumentando-se a utilização dos recursos naturais como insumos e também o volume, durabilidade e periculosidade de bens gerados (YOSHIDA, 2009, p. 73). Também crescem as necessidades sociais dos habitantes das cidades por serviços básicos, como saneamento, saúde, educação e meio ambiente – atendidos através de políticas públicas urbanas específicas para garantir uma vida digna aos citadinos.

Diante desse quadro, uma das facetas para controlar e contornar essa situação é a possibilidade de desenvolver políticas públicas com foco na solução ou a amenização destes problemas urbanos, de relevante grandeza para a sociedade. Políticas focadas na sustentabilidade urbana geram efeitos de bem-estar coletivo, mesmo quando concretizadas individualmente – pois os benefícios resultantes das medidas individualmente adotadas geram um resultado de amplo escopo, com melhorias na qualidade ambiental e sustentabilidade urbana para todos, e não apenas aos implementadores de tais medidas de sustentabilidade.

3.2.1. Da consolidação da sustentabilidade no ordenamento jurídico brasileiro e do direito à cidade sustentável: proposição, estruturação e formulação de políticas públicas de sustentabilidade urbana em âmbito nacional.

Ao longo dos anos encontros e conferencias tornaram-se paradigmas para o tema sustentabilidade e formas de desenvolvimento econômico e ambiental sustentável. No âmbito internacional as Conferências realizadas pela ONU acerca do tema Desenvolvimento Sustentável (1972, 1983, 1987, 1992, 1999, 2000, 2002, 2005, 2012, 2015) influenciaram na elaboração de leis em diversos países.

No Brasil, a partir de 1988 esta tendência torna-se um mandamento constitucional, representando de um lado avanços na ordem econômica, social e ecológica e por outro, um desafio ao Estado brasileiro, pois necessariamente deverá proporcionar níveis de equilíbrio na proteção dos valores, direitos e interesses relacionados (AYALA, 2011, p. 173).

Destacam-se os arts. 5º, XXII e XXIII; 170, II e III; 182; e 225 da CRFB/1988, que expressamente relacionam o direito de propriedade ao cumprimento de uma função social, englobando sua função econômica, social e ambiental. Não restam dúvidas das delimitações impostas pela Carta Magna às atividades do homem, devendo ele sempre observar o dever de proteção ao meio ambiente – inclusive ao fruir do seu direito de propriedade, o qual por muito tempo foi compreendido como um direito absoluto.

Sem um meio ambiente sadio é impossível exercer a dignidade humana, fundamento da República Federativa do Brasil (art. 1º, III, CRFB/1988), e a vida humana por completo. O meio ambiente sadio é princípio basilar do direito ambiental brasileiro, sendo também o fundamento da sustentabilidade, pois é dele que surge a necessidade de utilização racional do meio ambiente para a efetivação completa da garantia constitucional da vida humana digna.

O princípio da sustentabilidade foi taxativamente inserto na CRFB/1988, em seu art. 225[15]. Trata-se do pilar do Estado Socioambiental de Direito, devendo orientar a construção de um projeto duradouro de sociedade sustentável. Nesse sentido, Juarez Freitas apresenta a sustentabilidade (*lato sensu*) como sendo:

> (...) princípio constitucional que determina, com eficácia direta e imediata, a responsabilidade do Estado pela concretização solidária do desenvolvimento material e imaterial, socialmente inclusivo, durável e equânime, ambientalmente limpo, inovador, ético e eficiente, no intuito de assegurarem

[15] 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 (BRASIL, 1988).

> preferencialmente de modo preventivo e precavido, no presente e no futuro, o direito ao bem-estar (FREITAS, 2016, p. 43).

Em outras palavras, este princípio propõe que a prosperidade econômica, advinda do crescimento econômico, e a justiça social (ou desenvolvimento social) não sejam valores inconciliáveis. Ao contrário, pretende-se imbricá-los para assegurar os níveis satisfatórios de bem-estar em uma perspectiva individual e coletiva numa escala duradoura. Não é mais possível dissociar prosperidade econômica e justiça social. E ambos somente serão alcançados quando balizados pelo referencial de sustentabilidade ecológica (AYALA, 2011, p. 177), econômica e social. Há um compromisso de todos na proteção da vida e das bases essenciais ao seu desenvolvimento em longo prazo, salvaguardado em âmbito constitucional pelos processos ecológicos insertos no art. 225 da CRFB/1988.

Para implantar a sustentabilidade é indispensável a existência e adoção de um conceito amplo, incluindo todas as vertentes de sua multidisciplinaridade, bem como suas dimensões conforme sua natureza, a saber:

> a) *ecológica*, que considera a base física do processo de crescimento e manutenção de estoques de capital natural; b) *ambiental*, que se preocupa com a recuperação e manutenção dos ecossistemas; c) *social*, que mantêm foco na qualidade de vida da população e das políticas de redistribuição de renda e de atendimento universal de serviços sociais; d) *política*, que reflete o processo de participação popular e cidadania na gestão pública; e) *demográfica*, que aponta os limites da capacidade de suporte do território e de seus recursos; f) *econômica*, preocupada com a gestão eficiente dos recursos; g) *cultural*, com intuito de preservar as culturas e valores presentes na sociedade; h) *institucional*, que busca criar e fortalecer instituições que considerem e respeitem critérios de sustentabilidade em sua atuação; i) *espacial*, voltada a busca para a equidade nas relações entre as gerações (NOVAES, 2003, p. 329).

Destas dimensões, a concretização da sustentabilidade urbana através de exações extrafiscais tributárias enfoca especialmente a dimensão ambiental – pois a recuperação e manutenção dos ecossistemas aprimoram a qualidade de vida dos cidadãos. Todavia, as dimensões complementam-se, devendo ser consideradas em conjunto, como ocorre com a dimensão ambiental e as dimensões ecológica, social e econômica.

Já no ano de 1981 a Política Nacional do Meio Ambiente (PNMA – Lei Federal 6.938/1981) normatizou instrumentos de cunho legal, técnico, científico, político e econômico com fito de promover as diversas dimensões da sustentabilidade, bem como o desenvolvimento social e econômico brasileiro. Neste contexto, já existindo normatização a respeito e buscando concretizar a sustentabilidade, o constituinte inseriu na CRFB/1988 duas

alterações de grande relevância. Primeiramente, atenuou o direito de propriedade, submetendo-o à observância de uma função social passível de controle pelo Estado (art. 5º, XXII e XIII). Em seguida, respeitando as disposições do relatório "Nosso Futuro Comum" da ONU, outorgou, em seu art. 225, o direito ao meio ambiente sadio, garantido tanto às presentes quanto às futuras gerações. Por fim, elaborou-se um Sistema Tributário Nacional em consonância com o ordenamento jurídico anterior (de 1967, conforme o CTN), no qual permitiu-se o uso de tributos com fins extrafiscais, voltados não apenas para a finalidade arrecadatória mas também à busca da concretização de políticas públicas e fins sociais.

A partir dessas imposições, a sustentabilidade deixou de ser uma ideia, uma utopia, passando a ter sua concretização necessária determinada pela mais alta norma do ordenamento jurídico brasileiro – a Constituição Federal. Suas previsões acerca dos direitos e garantias fundamentais, da dignidade da pessoa humana, da ordem social, da preservação ambiental e da função social da propriedade, juntamente com as normas infraconstitucionais, são de grande valia para a elaboração, execução e confirmação de políticas públicas garantidoras da sustentabilidade urbana. O constituinte de 1988 antecipou-se à situação que o Estado brasileiro fatalmente atingiria, assegurando princípios básicos de habitabilidade e sustentabilidade urbana na busca da concretização do direito à cidade sustentável.

O direito à cidade sustentável é fundamentado e protegido constitucionalmente, entendido como o direito ao desenvolvimento da cidade com o ímpeto de atender às necessidades dos habitantes no momento presente sem comprometer a possibilidade das gerações futuras atenderem as suas próprias necessidades no contexto urbano. Trata-se de um componente fundamental do desenvolvimento urbano – situação que implica, por conexão lógica, a compatibilidade entre os arts. 182, 183 e 225 da CRFB/1988, os quais prescrevem, respectivamente, as políticas de desenvolvimento urbano e as políticas ambientais garantidoras do direito das presentes e futuras gerações ao meio ambiente equilibrado.

A Agenda 21[16] internacional influenciou de sobremaneira as políticas públicas brasileiras acerca da sustentabilidade urbana. Já em 1997 o Brasil começou a elaborar sua Agenda 21. Criou-se uma Comissão de Política de Desenvolvimento Sustentável para realizar diagnósticos acerca dos importantes temas que balizariam as futuras políticas públicas. Os

[16] A Agenda 21 trata-se de um plano de ações globais, nacionais e locais a ser adotado pelo sistema da Organização das Nações Unidas, Governos e Grupos Majoritários em áreas onde há impacto humano sobre o meio ambiente. Foi assinada em 1992 no Rio de Janeiro (ECO 92) por 179 países, buscando concretizar o desenvolvimento sustentável em âmbito mundial. Para tanto, apresentou-se como imprescindível a participação local na elaboração e implementação do desenvolvimento sustentável, que somente ocorre quando a atividade econômica permite a justiça social e a proteção do meio ambiente. Disponível em: <https://sustainabledevelopment.un.org/outcomedocuments/agenda21>. Acesso em 16/02/2018.

temas a serem analisados setorialmente eram: gestão de recursos naturais, agricultura sustentável, cidades sustentáveis, redução das desigualdades sociais, infraestrutura e integração regional, ciência e tecnologia para o desenvolvimento sustentável (NOVAES, 2003, p. 327).

No âmbito urbano, algumas cidades já haviam iniciado um processo de implantação do conceito da sustentabilidade. Após a construção e divulgação da Agenda 21 internacional muitas cidades brasileiras, em meados do ano de 1992, iniciaram a elaboração de Agendas próprias. Nesse contexto, deu-se início a um movimento de introdução da ideia de Desenvolvimento Sustentável no ordenamento jurídico brasileiro, restando ao poder público e à sociedade sua execução. A sustentabilidade urbana trata-se de uma das facetas do Desenvolvimento Sustentável de maior importância, pois os grandes centros urbanos concentram a maioria absoluta da população mundial. No Brasil, segundo o censo de 2010, cerca de 84% da população – aproximadamente 160.925.792 pessoas – vivia nas cidades[17]. Devido ao elevado número de habitantes, os centros urbanos sofrem com problemas de toda ordem, em especial ambientais, habitacionais, sanitários e de mobilidade urbana. É de grande relevância o enfrentamento do atual desafio de elaborar um programa eficiente de promoção da sustentabilidade urbana, nos grandes e nos pequenos centros populacionais.

Do processo histórico de degradação ambiental no meio ambiente urbano e da constitucionalização do direito ao Desenvolvimento Sustentável adveio a conscientização de que existe uma necessidade urgente de consolidação no Brasil do direito à cidade sustentável. A legislação brasileira evoluiu ao longo dos anos, principalmente com a entrada em vigor do Estatuto da Cidade – Lei 10.257/2001 (BRASIL, 2001) –, fruto da evolução de projetos de leis de regulamentação do desenvolvimento urbano. Na CRFB/1988 o tema desenvolvimento urbano é tratado com destaque nos arts. 182 e 183 no viés do Desenvolvimento Sustentável, submetendo a administração pública local à observância dos preceitos constitucionais de organização urbana e de Desenvolvimento Sustentável.

O Estatuto da Cidade foi influenciado pelo entendimento mundialmente consolidado acerca do tema Desenvolvimento Sustentável urbano, dispondo em seus arts. 2º, I[18] e 39[19]

---

[17] IBGE. CENSO 2010. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/sociais/populacao/9662-censo-demografico-2010.html?&t=destaques>. Acesso em: 66/01/2019.

[18] Art. 2. A política urbana tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e da propriedade urbana, mediante as seguintes diretrizes gerais:
I – garantia do direito a cidades sustentáveis, entendido como o direito à terra urbana, à moradia, ao saneamento ambiental, à infraestrutura urbana, ao transporte e aos serviços públicos, ao trabalho e ao lazer, para as presentes e futuras gerações;

sobre o respeito obrigatório ao direito dos cidadãos à cidade sustentável – inclusive respeitando a ordem exarada na CRFB/1988 e mitigando o direito de propriedade ao efetivo cumprimento de uma função social da propriedade urbana. Assim, os gestores das políticas públicas de Desenvolvimento Sustentável urbano devem buscar também o desenvolvimento econômico para cumprir a promessa de garantir estes direitos básicos dos cidadãos, com consciência e atenção à busca por uma cidade sustentável para todos.

Uma das formas dos Municípios efetivarem o princípio da sustentabilidade no contexto urbano é fazer cumprir a função social da propriedade, pois o interesse da coletividade deve sobrepor ao direito de propriedade particular – não mais visto como um direito absoluto. O conceito de função social pode ser entendido de duas formas: primeiro como "função", uma contraposição à estrutura previa estabelecida e aos interesses dos proprietários, admitindo três aspectos distintos: "privação de determinadas faculdades, a criação de um complexo de condições para que o proprietário possa exercer seus poderes, e a obrigação de exercer certos direitos elementares do domínio" (DONADIO, 2011, p. 267). A segunda forma seria a do "social", sendo este o "não-individualismo, a busca de maior integração do indivíduo na coletividade" (DONADIO, 2011, p. 267).

Carla Canepa destacou o avanço social trazido pelo Estatuto da Cidade trouxe, com a finalidade e o objetivo de:

> promover o planejamento urbano de forma sustentável, tendo como objetivos principais a qualidade de vida das pessoas que moram em aglomerados urbanos e em cidades com mais de 20.000 habitantes, bem como busca a proteção ambiental como forma de melhorar esta qualidade de vida. (...) Ao administrador público é facultado, pelos instrumentos que lhe foram outorgados pela lei, implementar em sua cidade um planejamento urbano, visando dar às propriedades ociosas uma função social compulsória, no caso de não aproveitamento do solo devidamente. A implementação e o conhecimento do Estatuto da Cidade interessa sobremaneira tanto ao administrador público como ao investidor, pois haverá também um novo mercado imobiliário a partir de sua implantação (CANEPA, 2005, p. 155).

Ressalta a autora como aspecto mais relevante da lei o seu respaldo a uma nova maneira de realização do planejamento urbano, garantindo o "cumprimento da função social da cidade e da função social da propriedade urbana, sendo de fundamental importância na medida em que cria instrumentos visando garantir a gestão democrática da cidade"

[19] Art. 39. A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor, assegurando o atendimento das necessidades dos cidadãos quanto à qualidade de vida, à justiça social e ao desenvolvimento das atividades econômicas, respeitadas as diretrizes previstas no art. 2º desta Lei.

(CANEPA, 2005, p. 155). Assim, o Estatuto da Cidade é a lei que garante o cumprimento da devida função social da cidade e o direito à cidade sustentável – auxiliando, justificando e legitimando a implementação de políticas públicas com estas finalidades específicas.

Essa nova faceta da função social da propriedade, inserta no âmbito urbano, materializa-se pela utilização da propriedade respeitando, além dos demais direitos inerentes à propriedade (como o de moradia, por exemplo), o direito coletivo ao meio ambiente sadio. Assim, ao utilizar a propriedade urbana respeitando o meio ambiente sadio o proprietário estará agindo de acordo com o Estatuto da Cidade, o qual expressamente elenca, em seu art. 1º, parágrafo único, que suas disposições são "normas de ordem pública e interesse social que regulam o uso da propriedade urbana em prol do bem coletivo, da segurança e do bem-estar dos cidadãos, bem como do equilíbrio ambiental" (BRASIL, 2001).

A função social da propriedade seria uma limitação, fixada pela Carta Magna, embasada no interesse público – e não no interesse individualista anterior – com a finalidade de instituir um conceito dinâmico de propriedade, e não mais seu antigo conceito estático (FACHIN apud FERNANDES, 2005, p. 56-57), onde a propriedade deverá atender aos interesses da coletividade, de acordo com o contexto social vigente – apresentando assim sua característica de dinamicidade. Ademais, ao submeter o direito de propriedade a uma função direcionada aos interesses de toda a sociedade, e não meramente do proprietário, a CRFB/1988 criou um mecanismo de controle da sua utilização, não mais se tratando de um direito absoluto, estando condicionada aos interesses da coletividade. Não existe uma alternativa para o exercício do direito de propriedade imobiliária urbana a qual não cumpra a função social coletiva (BORGES apud FERNANDES, 2005, p. 66).

A partir da edição da CRFB/1988 somente a propriedade privada a qual respeite a função social merece proteção jurídica. Com a edição deste princípio dinâmico – variável no tempo e no espaço – a propriedade passa a ter uma função pública, diretamente ligada aos direitos sociais previstos na Constituição Federal, e exercerá sua função social de acordo com as demandas da situação social vigente. A função social da propriedade urbana busca satisfazer as necessidades humanas de ordem social ou coletiva, subordinando os indivíduos e o Estado à sua observância, impondo atos omissivos e comissivos. Portanto, de acordo com a Carta Magna vigente, a propriedade urbana está totalmente atrelada à função social – e existem instrumentos constitucionalmente previstos para incentivar a observância desta função, como a utilização da extrafiscalidade do IPTU em casos específicos (FERNANDES, 2005, p. 62-65).

Consequentemente, o direito de propriedade deve ser regulamentado de forma que o interesse público prevaleça sobre o do particular. E o cumprimento do princípio da função social da propriedade como condição para a garantia do direito de propriedade é o mote da função socioambiental da propriedade.

O art. 2º do Estatuto da Cidade orienta o administrador municipal a dar pleno cumprimento à função social da cidade, estabelecendo diretrizes que serão base do planejamento urbano. Segundo Maria Guimaraens (2006, p. 67) "qualquer política urbana que não busque o cumprimento da função social – da cidade e da propriedade urbana – está em desacordo com a norma federal e, assim sendo, não encontra suporte jurídico". O aludido artigo ressalta a importância da sustentabilidade urbana, legitimando a ideia de cidade sustentável como uma das diretrizes gerais da Lei, conforme o que dispõe o art. 2º, I.

Uma boa definição de cidade sustentável é aquela apresentada por Francisco Carrera como sendo a cidade onde:

> (...) se pratica, efetivamente o desenvolvimento, sustentável, com o objetivo constitucional e primordial de se garantir o sustento das gerações presentes e futuras. (...) A consagração de uma nova ordem urbanística constitucional também é fator de extrema importância para a comprovação e justificativa da cidade sustentável. A função ambiental e social da cidade foi amplamente acolhida pelo Estatuto, o que se justifica pelos próprios apontamentos na lei 10.257/01. Assim, o conceito de meio ambiente ecologicamente equilibrado ganha mais um fomento, consistente na Cidade Sustentável (CARRERA, 2005, p. 33-34).

Carla Canepa visualiza o nascimento da cidade sustentável na conjugação das questões econômicas, sociais, políticas e ambientais encontradas nos centros urbanos. Oriundo da esfera internacional, este modelo de cidade seria a aplicação, em âmbito local, do Desenvolvimento Sustentável – mesmo se tratando de conceito ainda com definição imprecisa. Nesse contexto, o ambiente construído das cidades, definido pelos espaços edificados e pelos espaços livres, oferece as diferentes opções de desenvolvimento urbano a serem adotados. Dessa forma, a cidade sustentável não pode ser definida isoladamente, pois existem inúmeros fatores a serem analisados, correlacionando microssistemas presentes nas cidades, como o ambiental, o urbanístico, a qualidade de vida e o bem-estar dos cidadãos (CANEPA, 2005, p. 145-146).

Assim, a nova ordem urbanística constitucional é de grande importância para a comprovação e justificativa da cidade sustentável, resultado da formulação de políticas públicas afeitas à sustentabilidade urbana, pois:

> a constatação da necessidade de "ambientalizar" as políticas urbanas, ou então construir cidades com estratégias ecológicas tem sido postulada pelos estudiosos, que ao constatar que as cidades estão tornando "biocidas" (pois são usinas de consumo de energia e de produção intensiva de resíduos de toda ordem sem algum planejamento na sua forma de organização) entendem que urge uma redução drástica dessas externalidades negativas. A alternativa proposta seria, pois, fazer com que a sustentabilidade pudesse ser afirmada como um paradigma: é essa característica paradigmática de sustentabilidade que dá suporte fático à formulação da sustentabilidade urbana e que permite considerar possível e desejável que o desenvolvimento urbano possa ocorrer em bases sustentáveis (BEZERRA apud CANEPA, 2005, p. 145).

Com relação ao conceito de sustentabilidade, o Estatuto da Cidade faz expressa menção a direitos correlacionados ao tema, como o direito à moradia, saneamento, infraestrutura urbana, transporte, serviços públicos, trabalho, lazer e adoção de padrões de produção e consumo de bens e serviços e de expansão urbana. Ainda, o inciso I do art. 2º o Estatuto da Cidade incorporou as funções de moradia, trabalho e lazer ao definir o direito à cidade sustentável. Com relação à circulação, tal sustentabilidade aparece nas normas referentes à infraestrutura, transporte, equipamentos urbanos e comunitários. A sustentabilidade também é referência expressa no Estatuto ao tratar da adoção de padrões e consumo de bens e serviços e de expansão urbana.

Carla Canepa afirma que o desenvolvimento sustentável urbano e a cidade sustentável serão alcançados através:

> (...) de uma (re)ordenação do espaço urbano a partir de princípios básicos sustentados no direito à cidadania, na administração democrática das cidades, e na função social destas e da propriedade, juntamente com a adoção de mecanismos que incluam no mínimo a manutenção dos atuais estoques de recursos para as gerações futuras (CANEPA, 2005, p. 146).

Por fim, um destaque merece ser feito no tocante ao processo de desenvolvimento urbano e a divisão de seus ônus e benefícios segundo um critério de justiça introduzido no art. 2º, IX[20] do Estatuto da Cidade. Também chamada de "justiça ambiental", esta diretriz trata da elaboração de políticas as quais busquem não onerar somente as parcelas mais carentes da população com as consequências ambientais negativas das políticas públicas, devendo eliminá-las, minimizá-las ou dividi-las entre a totalidade dos indivíduos, independente de raça, cor, grupo étnico ou classe (CARRERA, 2005, p. 95).

[20] Art. 2º (...)
IX – justa distribuição dos benefícios e ônus decorrentes do processo de urbanização;

Em conformidade com as diretrizes traçadas pela CRFB/1988 e pelo Estatuto da Cidade, surge a necessidade de proteção do meio ambiente urbano para garantia da cidade sustentável a todos os cidadãos. Um caminho a ser trilhado é através da criação e efetivação de políticas públicas desenvolvidas com esta finalidade, as quais poderão ser executadas e concretizadas pelos atores estatais e não estatais presentes no contexto da realidade urbana.

Realizou-se neste capítulo uma breve introdução à teoria de políticas públicas e ao processo de degradação do meio ambiente global e local para demonstrar como tais políticas podem preservá-lo, auxiliando na persecução do Desenvolvimento Sustentável urbano – para assim concretizar-se o direito dos cidadãos à cidade sustentável. Através do instrumento da extrafiscalidade tributária o Administrador Público pode compartir com os contribuintes a execução das políticas públicas que preservem o meio ambiente – inclusive em âmbito urbano. O próximo capítulo apresentará a construção jurídica do IPTU Verde, instrumento que se utiliza da extrafiscalidade tributária negativa para auxiliar na efetivação de políticas públicas de sustentabilidade urbana. Serão analisados seus pressupostos (a função social da propriedade urbana e a preservação do meio ambiente) e também seus fundamentos constitucionais e infraconstitucionais, delineando sua natureza jurídica. Por fim, o capítulo examinará como ocorre a aplicabilidade fática do IPTU Verde, através das premissas construídas pela escola da Análise Econômica do Direito.

4. A EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO DE CONCRETIZAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS: UM ESTUDO DE CASO SOBRE O IPTU VERDE, A SUSTENTABILIDADE URBANA E O DIREITO À CIDADE SUSTENTÁVEL.

4.1. A função social e ambiental da propriedade: pressupostos da aplicação extrafiscal do IPTU.

A função social da propriedade ganhou *"status"* constitucional em 1967. A partir da Carta Magna elaborada no referido ano, todos os tipos de propriedade passaram a ter a obrigação de cumprir uma função social e assim não prejudicarem outros cidadãos por eventuais utilizações indevidas. O direito de propriedade pode ser considerado como aquele que engloba uma gama de poderes jurídicos pertencentes a uma pessoa – o proprietário – sobre uma coisa, podendo utilizá-la, destruí-la, gravá-la ou praticar os demais atos de dispor desta coisa (MIRANDA apud MIRAGEM, p. 22). Todavia, no atual ordenamento jurídico (conforme a CRFB/1988), o principal fundamento do direito de propriedade e dos instrumentos de sua proteção ou limitação é seu necessário cumprimento de uma função social, expressamente veiculada no texto constitucional em sete dispositivos, a saber: arts. 5º, XXIII; 156, §1º; 170, III; 182, *caput* e §2º; 184, *caput*; 185, parágrafo único; 186, *caput.*

A função social da propriedade pode ser entendida como uma imposição ao proprietário para exercer todos seus poderes inerentes ao direito de propriedade em benefício próprio, mas também sem o prejuízo de outrem. É uma imposição de comportamentos positivos ao proprietário com o intuito de beneficiar a coletividade – e não somente a si – com sua propriedade (GRAU, 2012, p. 245).

A análise do instrumento extrafiscal estudado – o IPTU Verde – perpassa primordialmente pela análise dos direitos e garantias fundamentais expressamente elencados na CRFB/1988, e especialmente pelo direito de propriedade e sua função social – trazendo um benefício além da mera tributação, qual seja: a preservação do meio ambiente. Nessa linha, a CRFB/1988, em seu art. 5º, enquanto garante o direito de propriedade aos cidadãos brasileiros (art. 5º, *caput* e XXII)[21] limita-o em razão da exigência de ser cumprida a função social (art. 5º, XXIII). [22]

[21] Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)
XXII - é garantido o direito de propriedade
[22] XXIII - a propriedade atenderá a sua função social;

O direito de propriedade trata-se também de princípio da ordem econômica vigente na Constituição, elencado no art. 170, II e III[23], e de ordenamento urbano, presente no art. 182, §2º[24]. Estas situações ressaltam a característica da pluralidade de propriedades abrangidas pelo conceito da função social (CARVALHO, 2018, p. 1.665-1.666).

No âmbito da legislação infraconstitucional, cabe ressaltar o art. 1.228 e §1º do Código Civil (Lei 10.406/2002), os quais prescrevem os poderes e os deveres inerentes ao direito de propriedade:

> Art. 1.228. O **proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa**, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.
> § 1º **O direito de propriedade deve ser exercido em consonância com as suas finalidades econômicas e sociais e de modo que sejam preservados**, de conformidade com o estabelecido em lei especial, **a flora, a fauna, as belezas naturais, o equilíbrio ecológico** e o patrimônio histórico e artístico, bem como **evitada a poluição do ar e das águas**. (grifo nosso)

Estes dispositivos do Código Civil garantem o direito de ser proprietário privado de alguma coisa – seja ela material, como a propriedade mobiliária e imobiliária, ou imaterial, como a propriedade intelectual. Mas este direito somente é exercido de maneira plena e em conformidade com a lei quando preserva o meio ambiente como um todo. O indivíduo possui um direito subjetivo de propriedade, o qual deve ser submetido aos direitos transindividuais para não ser nocivamente exercido. Trata-se de dar ao direito de propriedade um delineamento de acordo com a chamada "solidariedade social" (CARVALHO, 2018, p. 1.666) – no ideário de submeter direito individual às necessidades coletivas em busca do bem comum (neste caso submetendo-se especificamente à preservação da flora, da fauna, das belezas naturais, do equilíbrio ecológico e do patrimônio histórico e artístico, bem como a preservação do ar e das águas). A propriedade deixa de ter um viés individualista, cabendo ao

[23] Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...)
II - propriedade privada;
III - função social da propriedade

[24] Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes. (...)
§ 2º A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor.

princípio da função social transformar a propriedade capitalista (individualista) em uma propriedade coletivizada, mas sem socializá-la (SILVA apud CARVALHO, 2018, p. 1.667).

O direito subjetivo de ser proprietário de um bem, móvel ou imóvel, foi funcionalizado e condicionado pela Carta Magna – adquirindo uma dimensão social e visando um equilíbrio entre individualismo e bem-estar coletivo. Logo, permanece a existência do direito de propriedade, o qual passa a ter um caráter multifacetado e dinâmico, alterando-se de acordo com o contexto social presente ao qual tal função deve se submeter e buscar cumprir (GRAU, 2012, p. 232-247).

Em se tratando das funções da propriedade, destaca-se sua função ambiental, pela qual se busca a proteção do meio ambiente. Esta função implica na utilização da propriedade de forma a não emitir poluentes e proteger o meio ambiente, auxiliando na melhoria e preservação da sustentabilidade ambiental (MACHADO, 2010, p. 157-158) – podendo incluir-se sua preservação em âmbito urbano.

Délton Winter de Carvalho (2018, p. 1.671) explica a distinção e a complementariedade entre a função social e a função ambiental da propriedade de forma límpida, quando assim destaca:

> Em síntese, a função social se manifesta nas repercussões econômicas do uso da propriedade, porém não atende às necessidades inerentes ao caráter limitado dos recursos naturais ou à garantia de facilitação ao usufruto de bens não renováveis e bens ambientais ao maior número de pessoas, sem que isto esvazie o conteúdo da propriedade (MIGUEL, 1992. p. 31). Assim, **a função ambiental está comprometida em assegurar que o uso da propriedade privada resguarde os interesses ecológicos, ambientais, paisagísticos e de proteção dos recursos naturais, submetendo o exercício do direito de propriedade às determinações presentes na legislação ambiental. Tudo isto, sem, contudo, um esvaziamento ou aniquilação do direito de propriedade.**
> O elemento 'catalizador' da função ambiental, por evidente, é o meio ambiente (MIGUEL, 1992. p. 31). **A função ambiental impõe ao proprietário não apenas um dever de abster-se de determinadas atividades, mas também a obrigações de fazer no sentido de utilização ambientalmente responsável para obtenção de benefícios não apenas econômicos, mas também ambientais**. Assim, a função ambiental não está no exterior do direito de propriedade, mas compõe seu conteúdo interno, conceitual e constitutivo. **A função ambiental da propriedade não se configura em meras intervenções do Poder Público na propriedade privada, na forma de restrições ou limitações administrativas, compondo a própria definição do direito de propriedade, '(...) não sendo algo que lhe é exterior, mas como seu próprio conteúdo' (BORGES, 2011, p. 1.308)**. Em contraposição ao conceito tradicional de propriedade privada, **a função ambiental da propriedade deve atribuir ao conteúdo deste direito um dever, inerente e interno, de '(...) restringir danos cumulativos', mantendo um nível que seja ecologicamente sustentável.**

> **Trata-se de um dever de evitar degradação, resguardando uma '(...) integridade ecológica' (TAYLOR; GRINLINTON, 2011, p. 09) ao bem objeto da propriedade**. (CARVALHO, 2018, p. 1.671) (grifou-se).

A função social mostra-se como um pressuposto dogmático estruturante da função ambiental da propriedade, na busca de proteger, não lesionar e incrementar a sustentabilidade ambiental e o meio ambiente (MIGUEL apud CARVALHO, 2018, 1.669-1.670). No caso da propriedade urbana, tal função pode ser concretizada tanto através de propriedades transformadas em áreas de proteção ambiental, como através de melhorias e benfeitorias incrementadas em propriedades construídas buscando o incremento da qualidade do meio ambiente urbano e da qualidade de vida dos citadinos – respeitando-se assim o princípio da sustentabilidade ambiental presente no art. 225[25] da CRFB/1988.

De todo o exposto, observa-se que a função social da propriedade abrange diversas searas de repercussão econômica da propriedade, incluindo sua função ambiental. Essa função da propriedade impõe aos proprietários obrigações de fazer e não fazer de preservação ambiental, respeitando-se o direito ao meio ambiente sadio e à sustentabilidade ambiental.

Neste enfoque, a função social ambiental da propriedade urbana deve ser protegida e incentivada através de instrumentos elaborados pelo poder público municipal. Tal função da propriedade é o fundamento do IPTU Verde, instrumento de aplicação da extrafiscalidade tributária negativa na busca da melhoria da qualidade do meio ambiente e da sustentabilidade das cidades – para auxiliar na concretização do direito à cidade sustentável.

4.2. Fundamentos constitucionais e legais do IPTU Verde: uma análise.

O fundamento jurídico das competências tributantes dos Entes pertencentes à federação brasileira (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) origina-se da CRFB/1988. Nenhum estudo sobre este assunto pode iniciar-se em outro nível, sob pena de afrontar diretamente a hierarquia das normas existente no país. A Constituição da República Federativa do Brasil elenca as normas gerais sobre determinadas matérias e outorga a competência de criação de regras específicas aos Entes da federação. Sem ela, não haveria uniformidade entre os Entes, instaurando-se o caos no sistema legal pátrio. Neste sentido, as normas de tributação brasileira, de ordenação urbana e de preservação ambiental estão todas

[25] Art. 225. 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.

delineadas na CRFB/1988 e devem ser respeitadas pelos Municípios ao elaborarem suas leis específicas.

Ademais, conforme o art. 30 e seus incisos I, III e VIII[26] da CRFB/1988, aos Municípios cabe legislar sobre matérias de interesse local (esse sendo qualificado como o interesse onde prevalecem as necessidades e intenções do Município quando comparadas às da União e dos Estados), instituir os tributos da sua competência – no caso especificamente dos impostos tratam-se daqueles previstos no art. 156 da Carta Magna (ISSQN, ITBI e IPTU) – e também promover o adequado ordenamento territorial urbano, planejando e controlando o uso do solo urbano.

A Constituição Federal, ao tratar das competências tributárias municipais, elenca duas formas de sua utilização extrafiscal do IPTU – respeitando-se os primados da progressividade e seletividade dos impostos: uma prevista no art. 156, §1º, II[27] e a outra no art. 182, §4º, II[28]. Esta última prevê uma extrafiscalidade especial, ao dispor deste instrumento com a finalidade de auxiliar no cumprimento da função social da propriedade (solo urbano) não edificada, não utilizada ou subutilizada. Esta hipótese de incidência permite a persecução deste fim através da imposição de alíquotas de IPTU progressivas no tempo.

A CRFB/1988 ainda permite a diferenciação de alíquotas de IPTU de acordo com o uso do imóvel, prevista no art. 156, §1º, II – chamada de seletividade. Esta é a fundamentação constitucional da utilização do IPTU como instrumento de implantação de políticas de sustentabilidade urbana, através da qual se permite a imposição da variação da alíquota de acordo com uso correto do imóvel. Assim, os Municípios podem, com base na legislação local, instituir uma variação de alíquota do IPTU, bem como benefícios fiscais capazes de

---

[26] Art. 30. Compete aos Municípios:
I - legislar sobre assuntos de interesse local; (...)
III - instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei; (...)
VIII - promover, no que couber, adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano;

[27] Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
I - propriedade predial e territorial urbana; (...)
§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: (...)
II - ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.

[28] Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes. (...)
§ 4º É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de: (...)
II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;

fomentar a proteção do meio ambiente, criando estímulos ao cumprimento da função social e ambiental da propriedade (GONÇALVES apud PAULSEN, 2013, p. 454-455).

Um marco legal de extrema importância para o presente tema foi a edição do Estatuto da Cidade – Lei 10.257/2001. Esta lei, além de regulamentar os arts. 182 e 183 da CRFB/1988, traçou a linha mestra para o incremento e desenvolvimento da política urbana brasileira. Seus objetivos primordiais são os de ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes. Conforme seu art. 1º, parágrafo único[29], busca-se garantir o interesse social e o regular o uso da propriedade urbana em prol do bem coletivo, da segurança, do bem-estar dos cidadãos e do equilíbrio ambiental, bem como, e em destaque, realizar pela ótica de uma política urbana o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e da propriedade urbana (art. 2[30]).

Para este fim, o Estatuto da Cidade elenca diretrizes para serem seguidas, dentre as quais se destaca o foco na garantia do direito às cidades sustentáveis, da preservação do meio ambiente e da função social da propriedade – em uma atuação conjunta e harmônica entre poder público e cidadãos. Estas diretrizes expressamente autorizam a adequação e utilização, pelo Administrador Público, de instrumentos de política econômica, tributária e financeira na busca de melhorar o bem-estar dos citadinos e da concretização dos objetivos da política urbana. Em seu art. 4º, a lei prevê instrumentos de concretização das suas finalidades, com o intuito de organizar os espaços habitáveis e cumprir a função social da cidade e da propriedade urbana, e os institutos tributários e financeiros são instrumentos concedidos ao administrador público no esforço de cumprir os objetivos traçados pela lei (art. 4º, IV[31]).

---

[29] Art. 1º Na execução da política urbana, de que tratam os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, será aplicado o previsto nesta Lei.
Parágrafo único. Para todos os efeitos, esta Lei, denominada Estatuto da Cidade, estabelece normas de ordem pública e interesse social que regulam o uso da propriedade urbana em prol do bem coletivo, da segurança e do bem-estar dos cidadãos, bem como do equilíbrio ambiental.

[30] Art. 2º A política urbana tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e da propriedade urbana, mediante as seguintes diretrizes gerais:
I – garantia do direito a cidades sustentáveis, entendido como o direito à terra urbana, à moradia, ao saneamento ambiental, à infra-estrutura urbana, ao transporte e aos serviços públicos, ao trabalho e ao lazer, para as presentes e futuras gerações; (...)
III – cooperação entre os governos, a iniciativa privada e os demais setores da sociedade no processo de urbanização, em atendimento ao interesse social;
VI – ordenação e controle do uso do solo, de forma a evitar:
a) a utilização inadequada dos imóveis urbanos; (...)
g) a poluição e a degradação ambiental; (...)
X – adequação dos instrumentos de política econômica, tributária e financeira e dos gastos públicos aos objetivos do desenvolvimento urbano, de modo a privilegiar os investimentos geradores de bem-estar geral e a fruição dos bens pelos diferentes segmentos sociais; (...)
XII – proteção, preservação e recuperação do meio ambiente natural e construído, do patrimônio cultural, histórico, artístico, paisagístico e arqueológico;

[31] Art. 4º Para os fins desta Lei, serão utilizados, entre outros instrumentos: (...)

Entre os instrumentos tributários de política urbana de competência dos Municípios destaca-se o IPTU, imposto incidente sobre os imóveis localizados no seu território. A fixação de suas alíquotas pode auxiliar na promoção do adequado nível de ocupação do solo, do adensamento populacional, da preservação do meio ambiente e também do devido cumprimento das diretrizes estabelecidas no Plano Diretor do Município. Advém das características constitucionais deste imposto a flexibilidade na fixação de alíquotas com o escopo de permitir sua utilização como instrumento de cumprimento de políticas públicas urbanas.

Trata-se de imposto com "um formidável poder de fogo como instrumento de política de realização das finalidades e objetivos do urbanismo e da justiça social, nos termos do art. 3º, III, da Constituição Federal" (DALLARI, 2010, p. 79). Nesse mesmo sentido Regina Helena Costa (2010, p. 104) destaca que um "poderoso instrumento existente para a efetivação da função social da propriedade vem a ser o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – IPTU".

Entre os instrumentos tributários e financeiros previstos no Estatuto da Cidade encontram-se também os incentivos e benefícios fiscais (art. 4º, IV, c), um contraponto à progressividade do IPTU conferida ao gestor público, possibilitando a diminuição da carga tributária para o alcance das finalidades das políticas públicas em âmbito urbano. Esta orientação fundamenta legalmente a possibilidade de renúncia de receitas sem configurar eventual negligência de gestão. Trata-se de norma fundamental para a utilização extrafiscal negativa do IPTU (DALLARI, 2010, p. 80).

O Estatuto da Cidade expressamente prevê, em seu art. 39[32], a necessidade do respeito pela propriedade urbana à ordenação urbanística expressa no plano diretor e o atendimento às necessidades dos citadinos à qualidade de vida, justiça social e desenvolvimento de atividades econômicas, para assim devidamente cumprir sua função social. Neste sentido, a implementação da função social da propriedade urbana representa um instrumento de planejamento através do qual a administração municipal orienta e racionaliza a atuação urbanística, direcionando-a a áreas que considera como prioritárias (qualidade de vida, justiça

IV – institutos tributários e financeiros:
a) imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana - IPTU; (...)
c) incentivos e benefícios fiscais e financeiros; (...)
§ 1º Os instrumentos mencionados neste artigo regem-se pela legislação que lhes é própria, observado o disposto nesta Lei. (...)

[32] Art. 39. A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor, assegurando o atendimento das necessidades dos cidadãos quanto à qualidade de vida, à justiça social e ao desenvolvimento das atividades econômicas, respeitadas as diretrizes previstas no art. 2º desta Lei.

social e desenvolvimento econômico), protegendo o direito da coletividade e limitando o interesse particular (COSTA, 2010, p. 103).

Este princípio – da função social da propriedade – possui como desdobramento a proteção do meio ambiente. A propriedade privada, conforme alude o texto constitucional, é um princípio geral da atividade econômica (art. 170, II, CRFB/1988), assim como a proteção ao meio ambiente (Art. 170. VI, CRFB/1988). Logo, a ponderação entre estes princípios impõe ao direito individual à propriedade privada o dever de respeitar o direito coletivo ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, também elencado como princípio ambiental expresso no art. 225, CRFB/1988.

No contexto da função social da propriedade encontra-se um instrumento que conecta o Direito Urbanístico e o Direito Tributário: a extrafiscalidade. Nesta relação, os conceitos de interesse público e capacidade contributiva estão envolvidos da seguinte forma: o princípio do interesse público, de natureza social e econômica, limita o da capacidade contributiva, de natureza tributária, e permite ao tributo atingir outras finalidades além da mera obtenção de recursos aos cofres públicos – neste caso, a função social da propriedade e a proteção do meio ambiente (COSTA, 2010, p. 103-104).

Por fim, o interesse social é um desdobramento do interesse público (conforme aponta o art. 5º, XXIV da CRFB/1988) que almeja consolidar o bem-estar coletivo, através da melhoria nas condições de vida, na distribuição de riqueza e na atenuação das desigualdades sociais. É um dos fios condutores das políticas públicas de desenvolvimento urbano. Quando este interesse é aplicado à política tributária, ele reafirma o papel da extrafiscalidade como um instrumento para ser utilizado visando inibir ou incentivar condutas dos contribuintes. Em âmbito urbano destaca-se o seu papel sobre os proprietários de imóveis. No Estatuto da Cidade, o interesse social é elencado como um fator de diferenciação das exigências tributárias sobre a propriedade imobiliária urbana (art. 47[33]), permitindo a modulação das imposições fiscais sobre a propriedade para o alcance da melhoria da qualidade de vida nas cidades (COSTA, 2010, p. 108; 114-115).

4.3. A natureza jurídica do IPTU Verde.

A natureza de um fenômeno jurídico necessita da uma definição, expressando com clareza sua essência e composição, permitindo uma classificação. A busca da natureza

[33] Art. 47. Os tributos sobre imóveis urbanos, assim como as tarifas relativas a serviços públicos urbanos, serão diferenciados em função do interesse social.

jurídica específica de um instituto implica em compreender seus elementos fundamentais, compará-los e classifica-los de acordo com as demais figuras jurídicas existentes no universo do Direito. Trata-se de atividade lógica de classificação na qual se correlacionam instrumentos já existentes no Direito com figuras semelhantes, mediante sua comparação e análise (DINIZ, 1998, p. 337).

Neste sentido, a análise jurídica do IPTU Verde perpassa pela revisão dos institutos constitucionais e legais realizada. Destaca-se, da análise constitucional tributária, a rigidez do atual Sistema Tributário, composto por cinco espécies de tributos delineadas pela limitação das competências da CRFB/1988.

Cabe frisar que no âmbito da competência legislativa plena está a possibilidade de instituir, cobrar tributos, e dar tratamento a outros elementos inerentes à tributação, como por exemplo: legislar sobre a concessão de benefícios e isenções (totais ou parciais) sobre tributos, ou o aumento de suas alíquotas (MACHADO, 2014, p. 276).

Conforme demonstrado, através da exação tributária o Estado obtém recursos para concretizar seus fins primordiais – fiscalidade tributária. Todavia, são características do tributo tanto sua função fiscal – onde o Estado Social cumpre o papel de arrecadar verbas para o seu funcionamento e cumprimento das políticas públicas que lhe são incumbidas, como sua função extrafiscal – pela qual se alteram os fins da tributação para além dos limites da relação jurídica tributária e da arrecadação de finanças para o Estado, na busca de uma alteração no comportamento dos cidadãos.

Atualmente as políticas públicas podem ser implementadas pelo Estado de duas maneiras: diretamente (via ações concretas) ou indiretamente (através dos instrumentos legalmente estabelecidos). Um dos instrumentos disponíveis para o Estado concretizar políticas públicas de forma indireta é a utilização da extrafiscalidade tributária – pela qual se utiliza da tributação como forma de incitar os cidadãos, através de ações e práticas, a executarem e concretizarem determinadas políticas escolhidas pelo Estado.

A extrafiscalidade, conforme já desenvolvido no inicio do trabalho, pode ser negativa ou positiva. Compreende-se a extrafiscalidade tributária negativa como um instrumento utilizado para incentivar a atuação dos cidadãos/contribuintes na realização de políticas públicas por meio da concessão de benefícios e incentivos fiscais direcionadores das suas ações e atividades de acordo com as intenções do Estado. Por esse modelo de tributação, os Entes podem motivar a população a concretizar determinadas políticas públicas deficitárias, as quais o Estado não consegue exaurir de forma adequada. Podem ser incentivadas políticas

consumadoras do bem comum, a proteção e preservação ambiental e a sustentabilidade urbana.

No caso do IPTU Verde – hipótese de aplicabilidade da extrafiscalidade negativa – os cidadãos tornam-se atores mediatos (realizadores) e imediatos (beneficiários) dentro do campo das políticas públicas de sustentabilidade urbana e preservação ambiental. O objetivo principal deixa de ser a busca pela arrecadação de recursos financeiros, e passa ser a interferência na sociedade, no domínio econômico, na sustentabilidade ambiental e no ideário da qualidade de vida.

Através da utilização da extrafiscalidade negativa e de sua competência constitucionalmente veiculada, o Município pode criar o modelo de tributação (IPTU Verde) na forma de benefício fiscal sobre os imóveis que possuírem ou implementarem benfeitorias específicas de preservação do meio ambiente e da sustentabilidade urbana, dando efetivo cumprimento à função social e ambiental da propriedade imóvel urbana. Estas benfeitorias e seus respectivos descontos serão qualificados em lei, conforme as maiores vulnerabilidades do Município na seara ambiental.

Desta forma estes entes utilizam-se dos imóveis urbanos para concretizar políticas públicas de sustentabilidade, bem como a efetivar o direito à cidade sustentável. Elas podem abranger, por exemplo, o plantio de árvores nas calçadas dos imóveis, ou a utilização de energia eólica para abastecimento energético do imóvel.

As funções social e ambiental da propriedade – elementos de transformação na busca da justiça social – fundamentam a utilização extrafiscal do IPTU, por meio da aplicação de alíquotas diferenciadas de acordo o tipo de uso do imóvel, em conformidade com a CRFB/1988 (FERNANDES, 2005, p. 62). Logo, "imóveis sustentáveis" poderão ser beneficiados com descontos na alíquota do imposto predial e territorial urbano, na busca da melhoria da qualidade de vida urbana, do cumprimento da função socioambiental da propriedade urbana e do benefício da coletividade dos munícipes.

Neste contexto, se políticas públicas servem para solucionar um problema público entendido como relevante (SECCHI, 2015, p. 2), a Administração Pública municipal pode conscientemente optar por criar, regulamentar e normatizar instrumentos de sustentabilidade e melhoria da qualidade de vida dos cidadãos, concretizando uma política específica.

Na hipótese do IPTU Verde, a municipalidade objetiva concretizar as políticas de sustentabilidade urbana e promover a qualidade ambiental. Por este instrumento, os cidadãos poderão auxiliar o Poder Público na persecução dos objetivos desenhados na política de

sustentabilidade urbana e nos fins almejados. Eventual baixa adesão à política por parte dos munícipes resultará apenas na pouca efetividade do instrumento, não implicando na conclusão de que estará fadado ao insucesso – especialmente pelo fato de tratar-se de uma construção jurídica recente.

Assim, o IPTU Verde pode ser conceituado como um instrumento de repartição da responsabilidade entre os munícipes e a municipalidade na implementação de políticas públicas, no intuito de cumprir a função social e ambiental da propriedade imóvel, na busca da concretização do direito à cidade sustentável.

Este modelo contemporâneo de utilização do IPTU em conjunto com a extrafiscalidade tributária negativa está fundamentado em diversos diplomas legais – com natureza jurídica semelhante a dos benefícios e incentivos fiscais. Trata-se de uma aplicação da função social e ambiental da propriedade expressamente veiculada na CRFB/1988, com a qualificação de propriedade expressa no Código Civil, juntamente com os dispositivos constitucionais relativos ao IPTU e sua seletividade, o CTN e os instrumentos elencados no Estatuto da Cidade.

4.4. Análise Econômica do Direito: breves considerações.

4.4.1. Observações iniciais sobre o movimento da Análise Econômica do Direito.

A Ciência Jurídica moderna não está mais restrita a analisar o contexto normativo em si mesmo. Por muito tempo o cientista jurídico analisava apenas o mundo deôntico das normas jurídicas. Tratava-se de estudo por vezes incompleto, pois não solucionava as perguntas formuladas em razão dos acontecimentos causados no mundo real, em especial aqueles que tinham diretamente relacionamento com as demandas de natureza econômica.

Neste sentido, destaca-se, com relevância internacional, o surgimento do movimento da Análise Econômica do Direito (AED), conhecida como "*Law and Economics*". Por esta vertente é possível conjugar certos marcos da teoria econômica sobre a formação, estruturação e impacto das normas jurídicas, no ideário de solucionar demandas jurídicas que envolvem questões econômicas (RIBEIRO apud GONÇALVES; RIBEIRO, 2013, p. 81).

A Economia é a ciência pela qual se estuda como a sociedade administra seus recursos, como as pessoas tomam suas decisões ao administrar seus recursos financeiros e seu

patrimônio, interagindo com as normas do mercado que afetam a economia como um todo (MANKIW, 2001, p. 4).

O movimento da AED utiliza-se das ferramentas da Economia para explicar os resultados da aplicação da lei na realidade social. Essas ferramentas originariamente não faziam parte das Ciências Jurídicas. Assim, a AED coloca em destaque nos seus debates a eficiência do Direito, os custos dos seus instrumentos e as consequências econômicas de suas intervenções (CARVALHO; JOBIM apud GONÇALVES; RIBEIRO, 2013, p. 81).

Neste sentido, utiliza-se da Economia para tentar prever as consequências das regras jurídicas – especialmente se elas estão de acordo ou não com os fins visados pelo legislador. Pretende-se:

> Identificar os prováveis efeitos das regras jurídicas sobre o comportamento dos atores sociais relevantes em cada caso. A AED retira as consequências do fenômeno jurídico da periferia, trazendo-as para o centro do debate, de modo a ser possível ao profissional do Direito entender os prováveis efeitos que advirão das diferentes posturas legais (SALAMA apud GONÇALVES; RIBEIRO, 2013, p. 82).

A análise econômica do Direito desenha-se num estudo complexo, pois é realizado no Direito, mas reconhece a existência da multidimensionalidade do conhecimento (que nas ciências humanas e sociais deve ser interconectado entre diversas áreas), analisando cada uma de suas esferas em conjunto, complementando-as (a exemplo do Direito e da Economia) (FOLLONI; SIMM, 2016, p. 57).

A Economia passa a contribuir com o Direito no intuito de dar cientificidade às repercussões da norma jurídica no mundo fático – sejam as normas sanções, obrigações ou benefícios. Segundo o pensamento econômico, as normas assemelham-se aos preços, e as pessoas reagem da mesma forma a ambos, praticando ou deixando de praticar certas atividades de acordo com seu custo-benefício (NASCIMENTO, 2011, p. 237).

Logo, a AED aplica métodos econômicos para solucionar problemas do Direito. Ela considera os sujeitos participantes das relações jurídicas como agentes econômicos – os quais modelam seus comportamentos e relações de forma a considerar seus impactos: a distribuição e alocação de recursos, e os incentivos que influenciarão em seus comportamentos privados. Eles respondem aos incentivos externos induzidores de comportamentos desejados (mediante prêmios ou punições). A AED também avalia a qualidade dos instrumentos jurídicos elaborados, de acordo com as métricas econômicas predefinidas – especialmente a eficiência (NASCIMENTO, 2011, p. 239).

São três os pilares fundamentais da AED oriundos da Economia: a escolha racional (ou maximização), o equilíbrio e a eficiência. A escolha é considerada racional quando o indivíduo busca maximizar seus interesses pessoais e seu bem-estar (GONÇALVES; RIBEIRO, 2013, p. 82). Este é o motivo dos indivíduos responderem aos incentivos e sanções previstos em lei, pois ao equipará-los a preços o sujeito analisará o custo-benefício do respeito à regra e direcionará sua conduta de forma a maximizar seus ganhos ou minimizar suas perdas (CARVALHO apud GONÇALVES; RIBEIRO, 2013, p. 82-83).

O equilíbrio é o estado atingido quando o padrão comportamental de todos os atores sociais racionais é o da maximização de seus interesses. Desta forma, a tendência é atingir-se um equilíbrio, pois todas as ações individuais buscam o mesmo objetivo, e cada ação individual não influencia o sistema como um todo (CARVALHO apud GONÇALVES; RIBEIRO, 2013, p. 83).

A eficiência trata-se da otimização da relação entre os *"inputs"* (entradas) e *"outputs"* (resultados) das normas jurídicas, sendo uma lei mais eficiente quando atingir resultados iguais ou melhores, ao ser comparada com outras leis, utilizando custos menores. Neste contexto criou-se o critério de eficiência de Kaldor-Hicks, o qual verifica a eficiência das normas através dos ganhos totais gerados. "As normas devem buscar ser planejadas com o objetivo de causar o máximo bem-estar para o maior número de pessoas, de modo que os ganhos totais compensem as eventuais perdas sofridas por alguns" (GONÇALVES; RIBEIRO, 2013, p. 83-84). Este critério de eficiência permite a melhor alocação dos recursos e a compensação de eventuais perdas por uma parcela dos sujeitos das relações jurídicas. Ele também serve de base para a elaboração de políticas públicas, pois busca mitigar problemas de distribuição de recursos para todos, de forma a maximizar a riqueza através do critério de melhor utilização de recursos – e não da sua distribuição igualitária (RIBEIRO apud GONÇALVES; RIBEIRO, 2013, p. 84).

Relevante ressaltar que o movimento da AED não busca diferenciar o justo do injusto, nem o certo do errado. Essas diferenciações são valores subjetivos fora do seu escopo de análise. Todavia, a AED pode auxiliar na identificação de injustiças através da identificação de normas que geram desperdício, sendo elas consideradas ineficientes e injustas (GICO JÚNIOR apud GONÇALVES; RIBEIRO, 2013, p. 82).

4.4.2. AED e o Direito Tributário.

Os tributos são um esforço que os cidadãos devem realizar para custear o Estado e viver em sociedade. Ao Estado cumpre a função precípua de concretizar as políticas públicas, bem como prover bens e disponibilizar serviços públicos, organizando a sociedade de tal modo a garantir a efetividade dos direitos dos cidadãos.

A Carta Magna, em seu art. 3º, utilizou informações e dados do mundo fático e do sistema econômico para criar facilidades do desenvolvimento de atividades econômicas prioritárias que devem ser atingidas. Nessas hipóteses a tributação torna-se um instrumento de indução econômica, e assim deve ser explorada – de acordo com sua eficiência, ou ineficiência, perante o sistema social (ELALI apud NASCIMENTO, 2011, p. 253).

A tributação gera impactos na realidade social, na economia, na oferta e demanda, no preço de mercado, nas obrigações tributárias, na arrecadação, nos produtos, no consumo, nos investimentos, nos gastos públicos, nos custos de transação, na segurança jurídica, na empregabilidade, na formalização de empresas, na distribuição de riquezas, dentre muitos outros. A AED analisa a tributação de acordo com estes impactos – diversamente da análise direcionada à verificação da norma jurídica (NASCIMENTO, 2011, p. 234).

O Direito Tributário e a Economia possuem uma estreita relação, especialmente a partir do momento em que a Ciência Econômica define os tributos como custos de transação, realizados para a persecução de transações econômicas.

Neste contexto, os tributos são necessários para a validação e efetivação de negócios jurídicos, bem como da utilização dos mecanismos de mercado. Eles influenciam a tomada de decisão dos agentes econômicos. Nesse ponto, a AED busca compreender as normas e seus custos, de forma a reduzi-los ao máximo (FOLLONI; SIMM, 2016, p. 62-63).

Ao estudar os motivos de formação, estruturação e atividade do mercado, a Escola de Chicago da AED analisa a regulação e as instituições jurídicas de forma a reduzir os custos de transação, a complexidade, a incerteza e a imprevisibilidade. Para esta Escola, a tributação é dotada de um significado determinante: ela influencia decisivamente a escolha dos agentes econômicos racionais, sendo um custo dos negócios jurídicos realizados em uma economia de mercado. Logo, um sistema tributário imperfeito e ineficiente gera maiores incertezas, implicando em custos maiores (SILVEIRA apud NASCIMENTO, 2011 p. 251-252).

A análise normativa econômica – ao sugerir melhorias e prescrições sobre o funcionamento da economia e seus objetivos – propõe, em âmbito da AED, alterações na

carga tributária, variando de acordo com seus reflexos econômicos. Assim, os tributos seriam aumentados ou diminuídos de modo a alcançar objetivos e políticas pretendidas pelo Estado – na busca da eficiência das normas tributárias (PINHEIRO; SADDI apud NASCIMENTO, 2011, p. 240).

Portanto, os resultados econômicos da tributação sobre a população devem ser considerados pelo Administrador Público. Através deles, comportamentos podem ser induzidos com a finalidade de concretizar os objetivos e metas estatais. Estudar a tributação a parte dos seus resultados econômicos é um erro, pois deixa de lado um dos seus aspectos mais relevantes: as consequências que ela gera na realidade social.

4.5. A análise econômica da extrafiscalidade tributária no caso do IPTU Verde.

Quando os tributos são considerados custos de transação os quais podem influenciar a tomada de decisão dos agentes racionais, sua variação pelo Estado poderá auxiliar a concretização de negócios fora da esfera tributária. Na seara tributária, tal situação é chamada de extrafiscalidade. Economicamente analisado, trata-se de fenômeno que utiliza a racionalidade do indivíduo para induzir suas decisões de acordo com as pretensões estatais.

Os incentivos e benefícios fiscais – como o IPTU Verde – fazem parte dos custos de transação e serão considerados no momento da tomada de decisão, pois utilizam da extrafiscalidade para alterar a forma que os agentes realizam suas escolhas e maximizam seus benefícios no mundo real (GONÇALVES; RIBEIRO, 2013, p. 85). A extrafiscalidade é um instrumento indutor de comportamentos e decisões, e sua utilização deve sempre buscar o bem comum – com a finalidade de direcionar os comportamentos sociais no sentido pretendido pelas normas constitucionalmente qualificadas (BORGES apud GONÇALVES; RIBEIRO, 2013, p. 91).

A concessão de incentivos e benefícios fiscais trata-se de forma de intervenção do Estado na economia, utilizando-se de normas jurídicas para a coordenação econômica na busca dos interesses estatais. É uma forma de dirigismo estatal indireto, onde o Estado delineia os rumos da economia e os comportamentos os quais a iniciativa privada deveria adotar, empregando instrumentos fornecidos pela tributação para atingir essas finalidades (TRAMONTIN apud GONÇALVES; RIBEIRO, 2013, p. 91).

Conforme elucidado no capítulo 2 do presente trabalho, Eros Roberto Grau (2012) leciona que a intervenção do Estado na economia ocorre de três maneiras: por absorção (ou

participação), por direção e por indução. Nos casos onde o Estado atua como agente no domínio econômico (em monopólio ou em competição) haverá intervenção através da absorção. Quando o Estado normatiza mecanismos comportamentais criando obrigações para os sujeitos da atividade econômica e direcionando seus comportamentos mandatoriamente, o Estado intervirá por direção.

A intervenção por indução é aquela onde o Estado manipula os instrumentos de intervenção em consonância e na conformidade das leis que regem o funcionamento dos mercados. Tais normas de intervenção por indução não possuem a mesma carga normativa que as normas de intervenção por direção, mas permitem a escolha dos destinatários – concedendo-lhes a opção econômica de transcender os interesses individuais para atingir o interesse coletivo. Nesta modalidade, a sanção – presente nas normas de direção – é substituída por convites, incitações, estímulos e incentivos para o cumprimento das normas de interesse geral, patrocinadas ou não pelo Estado. Cabe ao destinatário da norma verificar, racionalmente, se os incentivos e prêmios concedidos são suficientes para seu respeito à lei e ao interesse social (GRAU, 2012, p. 143-145).

Schoueri (apud NASCIMENTO, 2011, p. 247-248), ao comentar a intervenção do Estado na economia através da indução, destaca o fato do agente possuir alternativas, mas recebe incentivos ou desestímulos para seguir o caminho delineado pelo Estado. Os incentivos proporcionam vantagens àqueles que realizarem os mandamentos da norma jurídica. Já os desestímulos imputam custos maiores do que aqueles gerados pelo livre mercado. Todavia, existe a possibilidade dos incentivos e desestímulos não serem suficientes para a adoção, pelo agente econômico, do comportamento desejado Estado.

Nos casos de intervenção econômica por indução, o Estado abre mão dos seus poderes de império e utiliza-se do poder econômico na busca de um resultado equivalente. A norma jurídica tributária atingirá seu papel indutor quando efetivamente conseguir privilegiar os comportamentos sociais desejados e discriminar os comportamentos sociais indesejados.

Com relação à extrafiscalidade negativa e aos incentivos fiscais, sua concessão deve ser ponderada de acordo com as hipóteses de combate a problemas econômicos, sociais, desigualdades regionais, e demais justificativas com amparo constitucional (como a preservação da sustentabilidade e do meio ambiente, inclusive o urbano), respeitando o primado da proporcionalidade. Os motivos da concessão, suas condições, seus prazos, e os valores dos benefícios devem ser legalmente previstos, cabendo ao Poder Público fiscalizar o cumprimento das condições assim como o atingimento das finalidades pretendidas no

momento de instituição e concessão (FOLLONI; SIMM, 2016, p. 64). Tal fiscalização é de suma importância para aferir sua eficiência econômica.

Portanto, de acordo com as premissas da AED pode verificar-se que o IPTU Verde é um instrumento tributário de concretização da intervenção do Estado através da indução das escolhas dos contribuintes. O Município concede benefícios aos contribuintes do IPTU que adotarem as medidas de sustentabilidade elencadas na sua lei instituidora, utilizando-se da racionalidade econômica e da maximização dos benefícios dos indivíduos para conduzi-los no caminho pretendido. Os contribuintes poderão aproveitar dos descontos incidentes sobre o IPTU (equiparando-os a preços) e implantar benfeitorias de sustentabilidade em seus imóveis, ou manter o *"status quo"* e não usufruir dos descontos concedidos. Pode ser um indicativo do resultado almejado por esta indução a melhoraria da qualidade ambiental urbana, e, por conseguinte, na vida nas cidades.

Assim, na hipótese de todos os proprietários de imóveis do município buscarem a maximização dos seus benefícios através da utilização do IPTU Verde, um equilíbrio será atingido e a construção de uma cidade sustentável estará mais próximo de ser concretizada.

A AED também permite medir a eficiência do IPTU Verde, através da utilização do parâmetro de Kaldor-Hicks, o qual verifica a eficiência das normas através dos ganhos gerados.

Este parâmetro pode comparar os ganhos e perdas totais gerados pela implementação de políticas de sustentabilidade urbana por atores diversos. A eficiência da norma será auferida pela análise do custo de sua concretização e dos resultados obtidos pelas políticas de sustentabilidade urbana. No caso do IPTU Verde, a comparação deve ser realizada entre a centralização das ações de sustentabilidade pela Administração Pública municipal ou a outorga da responsabilidade pela execução destas ações aos contribuintes. Dentre estas opções, a que obtiver maiores ganhos totais e gerar bem-estar para o maior número de pessoas será a mais eficiente.

Além disso, este parâmetro permite medir a eficiência da norma dentro do contexto social. Isso se realiza através da analise da alocação de recursos públicos e concessão de benefícios fiscais. Na sociedade urbana haverá uma parcela da população que pode custear benfeitorias em seus imóveis e obter o benefício fiscal do IPTU Verde, em detrimento daqueles desprovidos de recursos. Todavia, a política de sustentabilidade urbana será conduzida para melhorar a qualidade de vida de todos os cidadãos, construindo o bem-estar

social. Portanto, eventual não arrecadação de recursos públicos decorrentes dos benefícios fiscais justificam-se pelo ganho na qualidade de vida coletiva.

A utilização do parâmetro de Kaldor-Hicks é de suma relevância neste caso, pois permite a análise econômica da eficiência das políticas públicas de sustentabilidade urbana perseguidas pela utilização do IPTU Verde. Tal avaliação possibilitará ao Município tomar a decisão de manter sua escolha pela indução de comportamentos dos contribuintes ou optar por concretizá-los diretamente.

Portanto, a AED permite-nos compreender como o instrumento de aplicação da extrafiscalidade tributária chamado de IPTU Verde induz comportamentos dos contribuintes no mundo real, e também analisar seus resultados. O IPTU Verde explora a racionalidade dos agentes para atingir os objetivos desejados, de preservação da natureza e melhoria da qualidade ambiental e da sustentabilidade urbana. A verificação de sua eficiência pode ser concretizada pelo parâmetro de Kaldor-Hicks pois deve verificar a primazia do benefício da coletividade, mesmo que as medidas efetivamente adotadas não abranjam a totalidade da população de um Município.

Compreendida a fundamentação jurídico-legal do IPTU Verde, conclui-se como ocorre o seu real funcionamento: trata-se de um instrumento que induz o comportamento dos contribuintes para utilizarem as medidas legalmente qualificadas, obtendo assim descontos no IPTU e, indiretamente, melhorarem a sustentabilidade e a qualidade de vida urbana. O próximo capítulo verificará como ocorre a aplicação efetiva deste instrumento. Serão analisados os 645 Municípios do estado de São Paulo, verificando-se quais possuem lei regulamentando o IPTU Verde. Dentre os Municípios com IPTU Verde, será estudada como é realizada sua regulamentação e quais os resultados obtidos através da aplicação deste instrumento para a execução de políticas públicas de sustentabilidade urbana, melhoria da qualidade ambiental e o incremento do bem-estar coletivo nas cidades.

5. A EFETIVAÇÃO DO IPTU VERDE COMO INSTRUMENTO DE IMPLEMENTAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS DE SUSTENTABILIDADE URBANA: UM ESTUDO DO CASO DAS CIDADES DO ESTADO DE SÃO PAULO.

Com a finalidade de demonstrar a extrafiscalidade como uma ferramenta de auxílio na execução e concretização de políticas públicas sem a atuação direta do Estado, apresenta-se a seguir o estudo de caso concreto do instituto do IPTU Verde existente nos Municípios do estado de São Paulo. O presente capítulo divide-se em duas seções: uma de metodologia de realização do estudo e outra dos resultados obtidos.

O objeto do estudo foram as leis regulamentadoras do "IPTU Verde" (e suas nomenclaturas correlatas) existentes dentre os 645 Municípios do estado de São Paulo (SP). Este estado foi escolhido pelas suas características socioeconômicas.

De acordo com os dados do IBGE[34], dentre os 27 estados brasileiros, o estado de São Paulo possui o maior número de habitantes no país, o maior PIB e a terceira maior taxa de urbanização (de 95,9%), encontrando-se em posição de relevância – apenas atrás de Rio de Janeiro (96,7%) e do Distrito federal (96,6%).[35]

Além disso, ressalta-se a existência do programa estadual de São Paulo chamado de "Município VerdeAzul" – pelo qual o governo estadual concede incentivos aos gestores municipais paulistas que implementarem uma agenda de políticas públicas ambientais[36] e instrumentos para melhoria do meio ambiente urbano – como o instrumento extrafiscal em estudo. Estas características conjuntas demonstram a relevância deste estado e justificam sua escolha para tratar do objeto de análise do presente estudo.

5.1. Metodologia da pesquisa: forma de coleta de dados e seleção dos objetos de pesquisa.

Visando atingir o objetivo deste estudo, utilizou-se a técnica de levantamento de dados visando encontrar leis que aplicassem o instituto da extrafiscalidade tributária na busca da concretização de políticas públicas de sustentabilidade ambiental urbana nos 645 Municípios do estado de SP. Esta técnica foi realizada através da consulta em sites de busca na internet – como "Google", "LeisMunicipais" e "Jusbrasil" – e principalmente na pesquisa individual e

[34] IBGE. Censo 2010. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/panorama>. Acesso em 08/12/2018.
[35] IBGE. Censo 2010. Disponível em: <https://censo2010.ibge.gov.br/sinopse/index.php?dados=10&uf=00>. Acesso em 14/02/2019.
[36] Município VerdeAzul. Disponível em: <http://verdeazuldigital.sp.gov.br/site/o-projeto/>. Acesso em: 08/12/2018.

padronizada em cada Município, nos sites das Prefeituras e das Câmara Municipais, utilizando-se os seguintes termos: “Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana”, “Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana Verde”, “IPTU”, “IPTU Verde”, “Benefício IPTU” e “Isenção IPTU”.

Nos casos em que a busca não gerou os resultados pretendidos foi necessário o contato de outras formas, como o envio de e-mails às secretarias municipais de meio ambiente, de governo, e demais secretarias responsáveis pelo tema, bem como contato telefônico e envio de e-mails às Prefeituras e Câmaras Municipais, solicitando informações sobre a existência de lei do IPTU Verde no Município e sobre sua aplicação.

Identificadas as leis existentes regulamentadoras da extrafiscalidade como instrumento de implementação da sustentabilidade ambiental urbana, foram encaminhados e-mails solicitando as seguintes informações:

- A periodicidade e o tipo (se isenção ou outro incentivo) do benefício;
- O número de imóveis contemplados até a data da solicitação das informações;
- O número total de imóveis registrados no Município;
- O número de habitantes do Município;
- O PIB do Município;
- O valores (quanto) deixados de arrecadar pelo Município (estimativa em reais);
- O impacto socioeconômico dessa política pública no Município para os munícipes (quais os benefícios trazidos em razão dessa política ao cidadão).

Desde já é forçoso esclarecer que nem todas essas informações foram prestadas pelos poucos Municípios que responderam às solicitações encaminhadas, demonstrando, por algumas respostas obtidas, haver pouco controle sobre a política instituída e dificultando sua avaliação.

Após a coleta das referidas leis elaborou-se uma contagem para analisar com que frequência benfeitorias específicas foram normatizadas, e o valor máximo de desconto concedido. Estas benfeitorias referem-se à melhoria da sustentabilidade urbana e da qualidade do meio ambiente.

Por fim, com as informações obtidas através dos questionários encaminhados, fez-se uma análise do custo-benefício da aplicação do instrumento estudado, através de uma comparação entre os valores deixados de arrecadar e os benefícios trazidos para a coletividade.

5.2. A análise dos resultados encontrados pelo do levantamento das leis que instituíram o IPTU Verde nos Municípios objeto do estudo.

Dentre os 645 Municípios do estado de São Paulo a pesquisa encontrou 56 (representando aproximadamente 9% do total de Municípios) com leis instituidoras e regulamentadoras da extrafiscalidade como instrumento de implementação da sustentabilidade ambiental urbana. A tabela a seguir indica quais são esses Municípios e os anos de criação do instrumento:

Tabela 1: cidades com IPTU Verde de acordo com o ano de sua instituição.

ANO	CIDADES
2007	Santa Fé do Sul (2007).
2008	Bocaina (2008).
2009	Barretos (2009), Jales (2009).
2010	Guarulhos (2010), Rincão (2010), São Vicente (2010).
2011	Araçatuba (2011), Atibaia (2011), Brodowski (2011), Guaíra (2011), Itatiba (2011), Mairinque (2011), Sorocaba (2011).
2012	Ariranha (2012), Santa Adélia (2012), Tatuí (2012), Ubatuba (2012).
2013	Adamantina (2013), Araras (2013), Campo Limpo Paulista (2013), Catiguá (2013), Fernando Prestes (2013), Jaguariúna (2013), Nova Aliança (2013), Pedranópolis (2013).
2014	Araçariguama (2014), Cajobi (2014), Pradópolis (2014), Santa Rita do Passa Quatro (2014).
2015	Louveira (2015), Nova Odessa (2015), Paulistânia (2015), Santa Bárbara D'Oeste (2015), Santa Isabel (2015), Tambaú (2015).
2016	Avaré (2016), Franca (2016), Paranapanema (2016), Taubaté (2016).
2017	Cotia (2017), Dois Córregos (2017), Embu-Guaçu (2017), Jacareí (2017), Marília (2017), Mauá (2017), Ourinhos (2017), Ribeirão Preto (2017), Santa Rosa de Viterbo (2017), São José do Rio Pardo (2017), São José dos Campos (2017).
2018	Elias Fausto (2018), Itápolis (2018), Olímpia (2018), Queluz (2018), Sagres (2018).

Fonte: elaborado pelo autor.

Observa-se que o primeiro Município a criar esse instrumento foi Santa Fé do Sul, em 2007. O ano de maior criação deste instrumento foi 2017. Este fato revela o aumento da importância desse instrumento com o decorrer dos anos, tendo em paralelo o aumento do processo de degradação ambiental global.

A análise também revelou que existem diversas nomenclaturas para tratar deste instrumento de extrafiscalidade, sendo a mais utilizada IPTU Verde. Ainda assim, existem nomenclaturas correlatas, como IPTU Sustentável, IPTU Ambiental, IPTU Ecológico, ou leis que estabeleceram este benefício sem utilizar nome específico – denominando-o apenas de desconto. Dentre os 56 Municípios analisados, 49 veiculam na própria lei de instituição do IPTU Verde seu conceito e finalidade, todos com características semelhantes (vide Apêndice

1). A compilação destes artigos e a verificação dos termos utilizados permite-nos elaborar um conceito deste instituto.

Alguns municípios foram excluídos desta pesquisa por denominarem de IPTU Verde a utilização deste instrumento para conceder descontos fiscais para áreas de preservação ambiental (APA) dentro dos limites dos Municípios. São também hipóteses de incentivos fiscais no IPTU de forma extrafiscal, mas fora do escopo de análise do presente trabalho.

Tabela 2: contagem das principais palavras citadas nos 49 conceitos de IPTU Verde expressamente veiculados na amostra de leis estudada:

Palavras	**Repetições**
IPTU	59
Município	47
Ambiente	45
Meio	44
Preservar/Preservem/Preservação	44
Instituído/ Instituição	42
Proteger/Protejam/Proteção	42
Medidas	41
Recupere/Recuperem/Recuperação	41
Objetivo	37
Verde	37
Fomentar	36
Programa	36
Âmbito	35
Benefício	32
Contribuinte	32
Tributo/Tributário	29
Contrapartida	26
Urbano(a)	26
Predial(ais)	23
Imposto	21
Territorial	20
Ofertando	19
Concessão	18
Imóvel(eis)	11
Mediante	11
Sustentável(eis)/Sustentabilidade	10
Desconto	8
Ecológico	7
Fiscal(ais)	7
Incentivo(ar)	7
Redução	7
Isenção	6
Propriedade	5
Tecnologias	3
Ambientais	2
Conservação	1
Melhoria	1
Prevenção	1

Qualidade	1
Renováveis	1
Vida	1

Fonte: elaborado pelo autor.

Da leitura conjunta das leis e dos conceitos expressos, pode-se concluir ser o IPTU Verde um benefício fiscal concedido aos proprietários de imóveis urbanos quites com suas obrigações fiscais. Todos os conceitos apontam tratar-se de uma forma de desconto no IPTU concedido quando atendidas certas condições de sustentabilidade nos imóveis (vide Tabela 2).

Neste contexto, as leis se apresentam como um instrumento fomentador de medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente – buscando melhorar a qualidade de vida dos habitantes dos centros urbanos. Conforme foi observado pela pesquisa, essas medidas são materializadas através de benfeitorias realizadas pelos proprietários em seus imóveis com o intuito de influenciar a sustentabilidade da propriedade. Esta iniciativa auxilia tanto na persecução do princípio da função social e ambiental da propriedade urbana quanto na preservação da sustentabilidade e do meio ambiente urbano. Assim, concretiza-se a execução de políticas públicas que fomentam o meio ambiente sustentável nas cidades (cidade sustentável).

Da análise dos conceitos legalmente veiculados destaca-se o pleno cumprimento dos fundamentos legais do IPTU Verde, conforme anteriormente analisado. Tais conceitos estão de acordo com a CRFB/1988, o Código Civil e o Estatuto da Cidade.

Trata-se de um instrumento constitucionalmente fundamentado ao utilizar da extrafiscalidade para dar o efetivo cumprimento da função socioambiental da propriedade, baseando-se nos arts. 5º, XII e XXIII; 170, incisos II e III; e 182, §2º, todos da CRFB/1988. Estes dispositivos, quando aplicados de forma a preservar o meio ambiente, permitem o respeito e a concretização do direito ao desenvolvimento sustentável expressamente veiculado no art. 225 da CRFB/1988.

A utilização do IPTU como instrumento de concretização de políticas de sustentabilidade urbana também encontra guarida nas competências veiculadas aos Municípios – especialmente de legislar sobre matérias de interesse local e instituir os tributos de sua competência (art. 30, incisos I, III e VIII, da CRFB/1988). Todas estas normas, combinadas com o princípio da seletividade do IPTU, permitem aos Municípios utilizar do IPTU como instrumento de preservação da sustentabilidade ambiental urbana mediante a concessão de benefícios e descontos: o IPTU Verde.

No âmbito da legislação, o Código Civil de 2002 ampara a concretização da função social da propriedade pelo IPTU Verde ao determinar em seu art. 1.228, §1º, o dever de preservação da flora, da fauna, das belezas naturais, do equilíbrio ecológico, evitando-se a poluição as águas e do ar pelos proprietários. Este dever abrange todos os tipos de propriedade – inclusive a propriedade imóvel urbana. Já o Estatuto da Cidade veicula expressamente seu papel de regulamentar o desenvolvimento urbano sustentável e garantir o bem-estar dos cidadãos. Para atingir estas finalidades a lei permite que o administrador público utilize de instrumentos tributários – dentre os quais podemos incluir os benefícios fiscais concedidos no IPTU, denominado de IPTU Verde (arts. 1º; 2º; 4º, inciso IV, alínea "c").

Observa-se, no caso em estudo, um instituto denominado de imposto, mas com natureza jurídica diversa, pois segundo o CTN (art. 4º) a natureza jurídica dos tributos é caracterizada pelo fato gerador da respectiva obrigação tributária, e não pela sua nomenclatura, características ou destinação da sua arrecadação. No Direito, a busca pela natureza jurídica de um instituto trata-se da tarefa de estudar seus elementos fundamentais e contrapô-los com figuras jurídicas semelhantes, assim distinguindo-as. O fato gerador do IPTU Verde são benfeitorias realizadas no imóvel, mas estas, na realidade, geram um desconto incidente sobre o imposto (IPTU) devido pelo proprietário contribuinte – e não um dever de pagamento em pecúnia.

Portanto, uma reflexão sobre a natureza jurídica do IPTU Verde indica ser este um instituto com características de benefício tributário – um desconto ou até mesmo, em alguns casos, uma isenção (e não de um imposto propriamente dito) – independentemente de sua nomenclatura. Estamos, na realidade, diante de um instrumento de execução e concretização de políticas públicas urbanas através da aplicação da extrafiscalidade tributária negativa.

Com relação a verificação dos tipos de benfeitorias de sustentabilidade urbana e melhoria da qualidade do meio ambiente previstas nas legislações estudadas a serem concretizadas pelos proprietários de imóveis, assim como seus conceitos, sua frequência e seu valor máximo de descontos, têm-se os seguintes resultados:

Tabela 3: análise das benfeitorias presentes na amostra da pesquisa.

AÇÕES	**Nº MUN. (a)**	**REPRES. (b)**	**DESC. (c)**	**CONCEITO**
Captação e utilização de água da chuva	44	78%	10%	Sistema que capta água da chuva e armazena em reservatório para utilização no próprio imóvel (art. 3, I, lei 3.575/2013, Prefeitura de

				Adamantina/SP).
Aquecimento hidráulico solar	42	75%	15%	Sistema que utiliza a captação da energia solar térmica para aquecimento de água, com a finalidade de reduzir parcialmente o consumo de energia elétrica na residência (art. 3, III, lei 3.575/2013, Prefeitura de Adamantina/SP).
Construções com material sustentável	35	62%	10%	Aquelas que utilizam materiais que atenuam os impactos ambientais, o que deve ser comprovado mediante apresentação de selo de certificação (art. 3, IV, lei 3.575/2013, Prefeitura de Adamantina/SP).
Reuso de água do imóvel	33	59%	15%	Sistema utilizado após o devido tratamento da água residual do próprio imóvel, para atividades que não exijam que a mesma seja potável (Art. 3, II, lei 3.575/2013, Prefeitura de Adamantina/SP).
Aquecimento elétrico solar (energia solar/fotovoltaica)	32	58%	15%	Utilização de captação de energia solar térmica para reduzir parcial ou integralmente o consumo de energia elétrica da residência (art. 3, IV, lei 687/2014, Prefeitura de Araçariguama/SP).
Permeabilidade do solo com cobertura vegetal (uso e ocupação do solo sustentável)	25	45%	10%	Porção do imóvel não impermeabilizada por qualquer tipo de pavimento (art. 3, VIII, lei 3.469/2018, Prefeitura de Elias Fausto/SP).
Calçada Ecológica/Verde	20	36%	10%	Calçadas dotadas de áreas permeáveis (art. 2, VI, lei 7.423/2011, Prefeitura de Araçatuba/SP).
Uma ou mais árvores plantadas na calçada	20	36%	10%	Plantio de uma ou mais árvores escolhidas entre os tipos do ANEXO I, em frente ao imóvel horizontalmente edificado, ou preservação de árvore já existente observando-se a manutenção de área suficiente para sua irrigação, sendo responsabilidade do contribuinte a poda e quaisquer tipos de manutenção (art. 3, III, lei 3.469/2018, Prefeitura de Elias Fausto/SP).
Separação de resíduos sólidos (coleta seletiva)	18	32%	12%	Separação de resíduos recicláveis e sua destinação correta para reciclagem e triagem em cooperativa de catadores ou catadores credenciados na Administração Municipal (art. 3,

				VI, lei 3.469/2018, Prefeitura de Elias Fausto/SP).
Telhado/Parede Verde	11	20%	11%	Cobertura de edificações, na qual é plantada vegetação compatível, com impermeabilização e drenagem adequadas e que proporcione melhorias em termos paisagísticos e termo-acústico e redução da poluição ambiental (art. 61, §1º, 8, lei 6.793/2010, Prefeitura de Guarulhos/SP).
Energia eólica	11	20%	15%	Sistema de captação de energia eólica para conversão em energia elétrica, visando a redução, parcial ou integral, do consumo de energia elétrica do imóvel (art. 3, VI, lei 4.334/2017, Prefeitura de Dois Córregos/SP).
Utilização de energia passiva	11	20%	15%	Edificações que possuam projeto arquitetônico onde sejam especificadas dentro do mesmo, as contribuições efetivas para a economia de energia elétrica, decorrentes do aproveitamento de recursos naturais como luz solar e vento, tendo como consequência a diminuição de aparelhos mecânicos de climatização (art. 3, VI, lei 687/2014, Prefeitura de Araçariguama/SP).
Horta ou horta comunitária	4	7%	13%	A Secretaria Municipal de Planejamento e Obras avaliará a condições do terreno, e a secretaria Municipal de Assistência e Inclusão Social verificará a existência de família interessada em desenvolver a horta no local, a partir de cadastro próprio (Art. 2, §2º, XII, lei 5.005/2017, Prefeitura de São José do Rio Pardo/SP).
Possuir passeio público pavimento que permita acessibilidade a todo cidadão e cadeirantes	4	7%	3%	Autoexplicativa
Lixeira em frente ao imóvel (comum ou seletiva)	3	5%	8%	Autoexplicativa
Telhado Branco (com uso de selante ou impermeabilizante)	3	5%	3%	Não conceituada
Bacia sanitária com duplo fluxo e/ou caixa acoplada de 6 litros	2	4%	10%	Autoexplicativa
Elevadores Inteligentes	2	4%	3%	Não conceituada

Iluminação com sensor	2	4%	2%	Autoexplicativa
Medição individualizada de água	2	4%	7%	Autoexplicativa
Torneira com sensor (uso não residencial)	2	4%	2%	Autoexplicativa
Vidros Refletivos	2	4%	7%	Autoexplicativa
Plantio de árvores/plantação em 20% da área, com densidade maior de uma árvore por metro quadrado	2	4%	9%	Autoexplicativa
Adesão ao programa adote uma praça (empresas)	1	2%	1%	Autoexplicativa
Adoção de animal de rua	1	2%	1%	Os animais adotados devem ter o devido registro de adoção preenchido por um médico veterinário ou agente de saúde do controle de Zooneses, ser microchipado (RG Animal), esterilizado e garantido os 5 direitos dos animais conforme o art. 6º inciso XIV da Lei 4.459/15: 1 – Serem livres de Medo e Estresse. 2 – Serem livres de Fome e Sede. 3 – Serem livres de Desconforto. 4 – Serem livres de Dor e Doenças. 5 – Terem liberdade para expressar seu Comportamento Natural (Art. 2, §2º, VIII, lei 5.005/2017, Prefeitura de São José do Rio Pardo/SP).
Bicicletário (empresas)	1	2%	1%	Disponibilização de bicicletário em passeio destinado para o uso de funcionários e clientes de estabelecimentos comerciais e empresas visando a diminuição do uso de veículos automotores (art. 3, VII, lei 4.447/2017, Prefeitura de Santa Rosa de Viterbo/SP).
Entrega de materiais inservíveis e de construção civil nos ecopontos existentes na cidade (cadastramento de usuários dos equipamentos).	1	2%	2%	Ecopontos são locais de entrega voluntária de pequenos geradores, que podem descartar pequenos volumes de entulho de construção civil (até 1m³), grandes objetos (móveis, madeira, eletrônicos, etc.) e resíduos recicláveis; nos Ecopontos, o munícipe poderá dispor o material gratuitamente em caçambas distintas para cada tipo de resíduo (art. 3, V, lei 5.199/2017, Prefeitura de Mauá/SP).

Imóveis que preservarem as suas fachadas (desde que não sejam patrimônios históricos tombados), adequando o tamanho dos letreiros e as placas de identificação, e realizarem a pintura, utilizando a arte do grafite como incentivo à cultura.	1	2%	1%	Autoexplicativa
Sistemas economizadores de água	1	2%	4%	Não conceituada
Tratamento do lixo (composteira/biodigestor)	1	2%	10%	Não conceituada
Utilização de lâmpadas de LED	1	2%	7%	Autoexplicativa
Saneamento Ambiental	1	2%	5%	Adoção de medidas voltadas para promoção da saúde pública e preservação do meio ambiente, na forma de instalação e manutenção de fossa séptica biodigestora e cinturão verde.
Proteção de espécies arbóreas nativas	1	2%	10%	Proteção de espécime do reino vegetal que possui sistemas radicular e foliar, tronco, estipe ou caule lenhoso, que ocorre naturalmente na região do município de Santa Fé do Sul, constante do rol de espécies reconhecidamente protegidas pelo Poder Público Municipal;
Conservação dos remanescentes florestais e bosques	1	2%	10%	Conservação de área coberta por formação florestal primária ou secundária, constituída por indivíduos de espécies arbóreas nativas, coexistindo com representantes arbustivos e herbáceos, observada ainda a presença de serapilheira (restos vegetais e em menor proporção de origem animal, depositados na superfície do solo), bem como de formação vegetal constituída por indivíduos de uma ou mais espécies arbóreas nativas, em um mesmo ou muito próximo estágio de desenvolvimento, ausência ou baixa ocorrência de elementos arbustivos e herbáceos.
Proteção da flora	1	2%	10%	Não conceituada

Fonte: elaborado pelo autor.
(a) Número de Municípios de SP que as adotam em suas leis de IPTU Verde.

(b) Representatividade do percentual destas ações encontradas nos 56 Municípios da amostra.
(c) Valor máximo de desconto da ação encontrado.

Da análise dos resultados acima são possíveis identificar as searas de preservação ambiental relevantes para os Municípios estudados. Das ações acima elencadas percebe-se uma preocupação muito grande em duas grandes áreas de sustentabilidade ambiental, a saber: reaproveitamento de água e utilização de fontes de energia renováveis. Essas ações apresentam uma maior adesão pelos Municípios, pois estão presentes em mais de 50% da amostra estudada. São hipóteses dessas ações:

- A captação e utilização de água da chuva;
- O aquecimento hidráulico solar;
- As construções com material sustentável;
- O reuso de água do imóvel;
- O aquecimento elétrico solar (energia solar/fotovoltaica).

Das cinco medidas de maior aderência pelos Municípios, duas destinam-se à preservação dos recursos hídricos e duas à preservação de recursos energéticos. Ademais, estas quatro são nas áreas onde se observaram maiores valores de descontos

Ainda, as demais benfeitorias abrangem diversas áreas de proteção da sustentabilidade ambiental urbana, destacando-se as seguintes: a preservação de recursos naturais, a preservação de recursos históricos, os incentivos às construções e ocupações sustentáveis, a acessibilidade urbana para todos, a utilização de lixeiras nos imóveis, o tratamento e separação dos resíduos sólidos descartados (coleta seletiva), a existência de horta comunitária no imóvel e inclusive o incentivo à adoção de animais de rua. Essas medidas, quando analisadas nos casos concretos, auxiliam a entender as fragilidades ambientais de cada Município, os quais priorizarão um maior volume de ações e de descontos nas áreas onde sua sustentabilidade for mais vulnerável.

O estudo demonstra que para cada medida adotada há um desconto, o qual leva em consideração o custo da benfeitoria ou sua importância na sustentabilidade. Há medidas com desconto de 1%, enquanto outras podem chegar até 15%. Também variam os limites de desconto máximo concedidos ao contribuinte, mesmos quando é permitida a cumulação de descontos pela implantação de mais de uma benfeitoria. Os valores apresentaram ser limitados, variando de 2% a 50% de desconto.

A análise do instrumento do IPTU Verde também abrangeu as peculiaridades encontradas em leis específicas, pois são questões relativas às diversas formas de aplicação do

instituto. Inicialmente, é notável a iniciativa de alguns Municípios ao concederem diversos tipos de certificação de sustentabilidade do imóvel na busca de incentivar os contribuintes a participarem do programa IPTU Verde (chamadas na maioria das vezes de "selo", como: "amigo do meio ambiente", "habitação sustentável", "agente cidadão", etc.). Essa certificação serve como um incentivo indireto aos contribuintes que optarem por tomar uma atitude eficaz, uma vez que recebem um título auferindo-lhes um pequeno *"status"* social de cidadão responsável pela melhoria na qualidade do meio ambiente urbano. Adotam este tipo de medida 14 Municípios: Araçariguama, Atibaia, Barretos, Jacareí, Jales, Mauá, Paranapanema, Paulistânia, Pradópolis, Queluz, Ribeirão Preto, Santa Isabel, Santa Rita do Passa Quatro e Tambaú, os quais representam 25% da amostra analisada.

Uma questão que merece destaque identificada em alguns Municípios analisados é o condicionamento da concessão do benefício do IPTU Verde apenas aos imóveis devidamente ligados à rede de esgoto sanitário. Apenas cinco Municípios (aproximadamente 9% da amostra) expressamente elencam como condicionante a obrigatoriedade da ligação do imóvel no sistema de esgoto sanitário para a obtenção do desconto IPTU Verde: Araçariguama, Campo Limpo Paulista, Pradópolis, Ribeirão Preto e São Vicente.

Ainda, alguns Municípios, prevendo a possibilidade da concessão do benefício do IPTU Verde causar dificuldades às receitas públicas municipais, expressamente veicularam em suas leis instituidoras uma limitação do valor total de descontos cumulativos totais sobre o IPTU. Um exemplo é a limitação da soma do desconto concedido pelo IPTU Verde com o desconto concedido pelo pagamento à vista do IPTU. Quatro Municípios apresentaram estas limitações, refletindo 7% da amostra: Guaíra, Paranapanema, Paulistânia e Tambaú.

Por fim, alguns casos particulares merecem destaque pela relevância dada à lei de criação do IPTU Verde. Um destes casos é do Município de Barretos, onde a lei, além de veicular o benefício tributário, tratou de temas de educação ambiental e conscientização dos cidadãos, inclusive no ensino escolar. Essa instrução escolar poderá auxiliar na formação de uma base sólida de conhecimentos sobre sustentabilidade e conscientização da necessidade de preservação do meio ambiente urbano aos alunos do ensino fundamental e médio, possibilitando uma futura concretização real do desenvolvimento sustentável na sociedade Barretense.

O Município de Itatiba elaborou o programa Imposto Ecológico, o qual não abrange apenas o IPTU mas também o ISS Construção – buscando regular a prestação deste serviço de forma sustentável. É uma ampliação do escopo da extrafiscalidade tributária na seara de

sustentabilidade urbana primando pelo desenvolvimento urbano sustentável e pela concretização da cidade sustentável.

O Município de Jacareí, de forma singular, determinou a aplicação de alíquota 0% no IPTU sobre áreas permeáveis excedentes de imóveis regularizadas. Tal medida é importante para a preservação do meio ambiente urbano, pois estas áreas são arborizadas, e, além disso, auxiliam na prevenção de alagamentos e enchentes.

O Município de Tambaú limitou a concessão do benefício do IPTU Verde ao fechamento de lotes com divisas em alvenaria de cerâmica ou concreto, à existência de passeio público com medidas mínimas e à arborização urbana. Trata-se de uma forma de impor aos contribuintes a adoção de medidas consideradas relevantes pela administração municipal sem a necessidade de dispêndio de recursos públicos, como a identificação de terrenos lindeiros, a manutenção de passeios públicos adequados para os transeuntes e a arborização do Município.

Cabe ainda destaque acerca da peculiaridade do Município de Cajobi, o qual estabeleceu como limite máximo de desconto do IPTU Verde o elevado valor de 50% sem limitar expressamente a possibilidade de cumulação de diferentes descontos ao mesmo imóvel – como no caso de desconto dos benefícios do IPTU Verde e pagamento do IPTU em parcela única. Todavia, este Município limita temporalmente a concessão do benefício do IPTU Verde em no máximo 5 anos. Esta medida pode ser uma justificativa para o valor elevado do desconto concedido – incentivando os munícipes a adotarem as medidas ambientalmente corretas, mas amenizando o impacto nas receitas públicas em médio e longo prazo. Ademais, a tendência é de manutenção, pelo contribuinte, das benfeitorias de sustentabilidade implementadas no imóvel mesmo após transcorrido os 5 anos, situação favorável para o Município.

Alguns dos Municípios estão com a aplicabilidade da lei de IPTU Verde suspensa, por existir questionamento judicial da sua validade. Foram ajuizadas ações diretas de inconstitucionalidade contra as leis instituidoras, questionando se a competência para a iniciativa do processo legislativo de instituição de lei do IPTU Verde é do Chefe do poder Executivo (Prefeito) ou do Poder Legislativo (Câmara dos Vereadores), pois trata-se de benefício fiscal e renúncia de receitas municipais.[37]

Todavia, mesmo o IPTU Verde possuindo características relevantes para a melhoria da qualidade de vida e do bem-estar social em âmbito urbano, tal ferramenta mostrou-se de

[37] TJSP, Ações Diretas de Inconstitucionalidade: 2150797-95.2016.8.26.0000, 2273836-66.2015.8.26.0000 e 2023248-39.2015.8.26.0000.

pouca aplicação. Os resultados da pesquisa evidenciaram que apenas nove (16%) dos 56 Municípios analisados com legislação existente e válida (em um universo de 645 Municípios pesquisados), efetivamente aplicavam o IPTU Verde. Conforme se observará, apenas seis dentre estes nove Municípios possuíam informações sobre os valores referentes aos benefícios concedidos: Araras, Guarulhos, Itatiba, Louveira, Olímpia e Santa Fé do Sul (aproximadamente 10% do total da amostra). Isto demonstra o pouco controle existente sobre este instrumento. Corrobora com esse raciocínio o fato dos dados encaminhados por estes Municípios referirem-se apenas ao controle financeiro da ferramenta, não demonstrando existir um acompanhamento dos benefícios ambientais e sociais, nem da avaliação e monitoramento da concretização das políticas públicas de sustentabilidade urbana planejadas pelo Município, tampouco o controle da melhoria da qualidade de vida alcançada.

5.3. Da análise das respostas obtidas através dos questionários enviados aos Municípios.

A etapa de coleta de informações obtidas através dos questionários enviados aos gestores municipais, teve o intuito de identificar dados referentes aos seguintes fatores:

a) Periodicidade e o tipo de benefício do incentivo;
b) Número de imóveis contemplados;
c) Número total de imóveis no Município;
d) Número de habitantes do Município;
e) PIB do Município;
f) Valores deixados de arrecadar pelo Município;
g) Impacto socioeconômico do IPTU Verde para a qualidade de vida dos munícipes.

Os questionários foram enviados aos 56 Municípios do estado de SP com lei do IPTU Verde, e foram obtidas apenas 9 respostas (16% da amostra do presente estudo). Os Municípios que responderam aos questionamentos foram: Araras, Brodowski, Guarulhos, Itápolis, Itatiba, Louveira, Olímpia, Santa Fé do Sul e Santa Rosa do Viterbo. A tabela a seguir apresenta as informações coletadas, relacionadas ao objeto de estudo:

Tabela 4: principais informações dos Municípios.

Município	**Rec. Tot. (a)**	**Rec. Trib. (b)**	**Nº Imóv. Benef. (c)**	**Desp. Pol. Publ. Sust. (d)**	**Desc. Conced. (e)**	**Desc./Tot. Rec. Tribut. (f)**
Araras (2013)	420	105	150-190	93	9.488,00	0,0001%
Brodowski	77	9	N.I.	9	N.I.	N.I.

(2011)						
Guarulhos (2010)	4.385	1.372	1.161	N.E.	11.613,87	0,00001%
Itapolis (2018)	N.I.	N.I.	N.I.	N.I.	N.I.	N.I.
Itatiba (2011)	393	121	355	33	90.161,65	0,001%
Louveira (2015)	508	61	180	109	30.000,00	0,0005%
Olímpia (2018)	193	48	20	N.E.	362,00	0,00001%
Santa Fé do Sul (2007)	154	22	507	N.E.	75.000,00	0,003%
Santa Rosa do Viterbo (2017)	N.I.	N.I.	N.I.	N.I.	N.I.	N.I.

Fonte: elaborado pelo autor.
(a) Receita total prevista na LOA de 2018 (aproximada), em milhões de reais.
(b) Receia tributária prevista na LOA de 2018 (aproximada), em milhões de reais.
(c) Número de imóveis beneficiados com o IPTU Verde desde sua instituição.
(d) Despesas previstas na LOA de 2018 com políticas de sustentabilidade urbana, em milhões de reais.
(e) Valor total de descontos concedidos em 2018 pelo benefício do IPTU Verde, em reais.
(f) Percentual aproximado referente ao desconto concedido pelo benefício do ITPU Verde comparado com as Receitas Tributárias.
*N.I.: não informado.
*N.E.: não encontrado.

5.3.1. Araras.

O Município de Araras/SP possui população de 118.843 habitantes e densidade demográfica de 184,3 hab/km², de acordo com o Censo de 2010.[38] Sua receita orçamentária prevista na Lei Orçamentária Anual de 2018[39] foi de R$ 420.353.270,00. Esse Município normatizou e regulamentou o IPTU Verde em 2013 (Lei Complementar 37/2013 e Decreto 6.030/2013), com o objetivo de estimular ações com a finalidade de melhorar a qualidade de vida da população, o uso de fontes renováveis de energia e a minimização dos impactos ambientais.

A solicitação do incentivo fiscal pelo contribuinte deve ser realizada no exercício anterior ao da concessão do desconto. Atualmente, segundo as informações concedidas pela Secretaria de Tributação do Município, de um total de 56.510 imóveis dos quais o IPTU foi cobrado, entre 150 e 190 imóveis foram beneficiados com o incentivo do IPTU Verde.

[38] Disponível em: <http://araras.sp.gov.br/dados/>. Acesso em 19/12/2018.
[39] Disponível em: <http://araras.sp.gov.br/informacoes/leis_contaspublicas/2017%20-%20LEI%205064-LEI%20OR%C3%87AMENT%C3%81RIA%20ANUAL%20-%20EXERC%C3%8DCIO%20%202018.pdf>. Acesso em 19/12/2018.

Mesmo com um valor relativamente elevado de imóveis beneficiados com o desconto, o valor concedido de desconto foi de aproximadamente R$9.488,00. A receita tributária do Município, em 2018, estava prevista em valor acima de R$105 milhões, e as despesas com gestão ambiental, saneamento, habitação e urbanismo foram estipuladas, respectivamente, em: R$220.000,00, R$43.881.970,00, R$850.000,00 e R$48.186.130,00. Logo, pode se observar que o benefício concedido é ínfimo quando comparado às receitas tributárias arrecadadas e despesas previstas para preservação do meio ambiente urbano. Neste caso, a repartição de responsabilidades com os contribuintes mostra-se de grande relevância, pois o Município deixa de arrecadar uma pequena parcela de receitas para obter um retorno em melhorias ambientais. O Município não informou as ações adotadas pelos contribuintes, impedindo a elaboração de uma análise acerca das áreas ambientais as quais obtiveram avanços e melhorias, bem como sua relevância para o Município.

5.3.2. Brodowski.

Brodowski/SP é um Município de 23.134 habitantes e densidade demográfica de 82,68 hab/km² (contagem do IBGE de 2014).[40] Em 2018 o Município possuía a previsão de arrecadação total de receitas o valor de R$77.277.850,00, e de receitas tributárias de R$9.410.688,00. Dentro das suas despesas, um total de R$8.655.850,00 foi destinado a medidas de melhoria da qualidade de vida urbana e sustentabilidade (gestão ambiental, saneamento, habitação e meio ambiente). Contudo, o Município, ao responder o questionário enviado, afirmou aplicar o IPTU Verde desde 2011 (através da Lei Complementar 180/2011) mas não possuir dados de controle de sua aplicação – em virtude da baixa adesão dos munícipes e pouco impacto deste instrumento na política ambiental.

A resposta do Município limitou-se a replicar as informações e dispositivos da lei, sem dados relevantes para serem utilizadas como uma forma de controle dos benefícios da aplicação do IPTU Verde no Município de Brodowski/SP.

[40] Disponível em: <http://brodowski.sp.gov.br/novosite/brodowski/dados-de-brodowski/>. Acesso em 19/12/2018.

5.3.3. Guarulhos.

Guarulhos/SP é o segundo maior município do estado de São Paulo e o 13º do Brasil, em termos de população. Em Julho de 2017 o Município contava com 1.349.113 habitantes[41] e densidade demográfica de 3.834,51 hab/km² (segundo dados do IBGE)[42]. Em termos de receitas, a Lei Orçamentária Anual de Guarulhos previu, para 2018, um total de R$4.385.050.047,63, dentre as quais se encontravam as receitas tributárias no valor de R$1.372.165.103,05. Guarulhos normatizou, em 2010, um incentivo ambiental sobre o IPTU (nos mesmos moldes do IPTU Verde) através da lei 6.793/2010, o qual deve ser requerido no exercício anterior a sua concessão e renovado a cada triênio (nos casos de plantio de árvores e de áreas permeáveis) ou quinquênio (no caso de medidas de sustentabilidade ambiental implementadas nos imóveis). Nesta lei foi elencado um rol de medidas de preservação da sustentabilidade, as quais – quando adotadas nos imóveis – garantiam aos contribuintes descontos graduais no IPTU.

Segundo as informações obtidas, houve uma adesão média anual, entre 2012 e 2018, de 163 imóveis – exceto em 2013, quando 183 imóveis foram contemplados com o benefício. A renúncia de receita anual referente ao IPTU Verde é de aproximadamente 3.633,7645 UFG (Unidade Fiscal de Guarulhos), equivalente, em 2018, a R$11.613,87 (vide decreto municipal 34.681/2017). Portanto, de um total de mais de 4 bilhões de reais de receitas (e 1 bilhão em receitas tributárias), a renúncia de aproximadamente 12 mil reais apresenta pouca relevância – e o retorno em melhorias ambientais ajuda o Município na concretização mais efetiva de políticas de sustentabilidade urbana com menor dispêndio.

5.3.4. Itápolis.

Itápolis/SP é um Município com população de 40.051 habitantes, segundo o Censo de 2010.[43] Em 2018 o Município elaborou a lei 3.373 instituindo o IPTU Verde. A lei está em vigor, podendo ser aplicada. Todavia, segundo informações da secretaria de finanças do Município, por ser uma lei recente (2018) ainda não houve nenhum pedido formal protocolizado para obter o desconto no IPTU.

[41] Disponível em: <https://www.guarulhos.sp.gov.br/estatistica-e-geografia>. Acesso em 19/12/2018.
[42] Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/guarulhos/panorama>. Acesso em 19/12/2018.
[43] Disponível em: <http://www.itapolis.sp.gov.br/portal4/index.php/2015-02-11-13-27-18/dados-gerais-de-itapolis>. Acesso em 19/12/2018.

5.3.5. Itatiba.

Itatiba/SP é um Município com 111.620 habitantes, de acordo com dados do IBGE de 2014, densidade demográfica bruta de 346,34 hab/km² e com 4.102 m²/hab de área verde total.[44] Este Município regulamentou, em 2011, o programa IMPOSTO ECOLÓGICO, prevendo descontos no IPTU para ações que resguardem a sustentabilidade urbana. As respostas encaminhadas pela Secretaria do Meio Ambiente e Agricultura apresentam-nos dados a partir do ano de 2014. Segundo a Secretaria, a periodicidade do benefício concedido é trienal.

O número de imóveis variou ao longo destes anos, mas mantendo-se próximos: em 2014, 75 imóveis foram beneficiados; em 2015 foram 67 imóveis; em 2016 foram 70 imóveis; em 2017 foram 75 imóveis e em 2018 foram contemplados 68 imóveis com o benefício de desconto no IPTU pela adoção de medidas de sustentabilidade urbana, totalizando 355 imóveis em um universo total de 52.915 imóveis existentes no Município. Os valores de isenção também foram encaminhados anualmente a partir de 2014, sendo maiores que os valores de desconto informados pelos demais municípios analisados: em 2014 o valor total de isenção sobre o IPTU foi de R$68.519,83, em 2015 foi de R$255.323,43, em 2016 foi de R$279.497,25, em 2017 foi de R$91.702,08 e em 2018 foi de R$90.161,65. Quando comparados os valores ao total da receita anual, mostram-se pequenos. Em 2017, a Lei Orçamentária Anual previu, para o exercício de 2018, um total de receitas no valor de R$393.536.000,00, onde se encontra a monta de R$121.070.000,00 referente às receitas tributárias.

Ademais, a LOA previu despesas com gestão ambiental na monta de R$1.911.500,00, saneamento de R$1.335.600,00, habitação de R$18.000,00 e urbanismo de R$28.727.600,00. Logo, abdicar de R$90.161,65 de receitas tributárias em 2018 para obter indiretamente benefícios com os quais o Município gasta mais de R$30 milhões é uma forma econômica de concretizar a sustentabilidade urbana.

5.3.6. Louveira.

Louveira/SP instituiu lei de IPTU Verde em 2015 (Lei 2.422/2015). O Município, de 37.125 habitantes e densidade demográfica de 673,37 hab/km² (de acordo com o Censo de

[44] Disponível em: <http://www.itatiba.sp.gov.br/Sobre-Itatiba/dados-geograficos.html>. Acesso em 19/12/2018.

2010)[45], concede benefício de desconto sobre o IPTU de forma trienal, devendo a cada período ser renovada sua concessão. De acordo com as informações prestadas pela Secretaria de Gestão Ambiental, desde 2015 um total de 180 imóveis foram contemplados com o desconto, havendo uma estimativa de perda de arrecadação no período de 4 anos na monta de R$119.513,02. Todavia, feita uma média bruta, esse valor seria de aproximadamente R$30.000,00 anual, um valor pouco relevante.

Quando analisada a LOA de 2018, o município tinha uma previsão de receitas totais no valor de R$507.758.000,00, e receitas tributárias no valor de R$61.274.902,00. Com relação às despesas que o Município previa realizar em 2018, R$40.972.750,00 seria destinado à questões de urbanismo, R$5.699.000,00 para habitação, R$58.163.200,00 para saneamento e foi destinado para a gestão ambiental o valor de R$3.847.450,00.

Novamente, o valor concedido pelo benefício fiscal mostra-se irrisório quando comparado aos gastos municipais anuais com a preservação da sustentabilidade urbana. Logo, o IPTU Verde mostra-se um instrumento cujo custo-benefício é muito relevante para a concretização de políticas públicas urbanas através da utilização da extrafiscalidade negativa e da participação dos cidadãos na busca da concretização da cidade sustentável.

5.3.7. Olímpia.

Olímpia/SP, Município, de 54 mil habitantes e densidade demográfica de 67,31 hab/km2[46], criou em 2017 o instrumento de extrafiscalidade negativa chamado FIC VERDE, através da Lei Complementar 195. Atualmente este benefício está relacionado no Código Tributário Municipal (Lei Complementar 212/2018) e regulamentado pelo Decreto 7.360/2018, os quais revogaram a legislação anterior. Tal programa prevê um desconto de 2% para o contribuinte que comprovar existir ao menos uma árvore plantada em sua calçada. Trata-se de legislação recente, mas já possuindo beneficiários – segundo a Secretaria de Finanças do Município. O desconto de 2% ao ano no IPTU está sendo aplicado a 20 imóveis, totalizando uma quantia de apenas R$362,00.

[45] Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/louveira/panorama>. Acesso em 19/12/2018.
[46] Disponível em: <https://www.olimpia.sp.gov.br/portal/cidade/11/A-Cidade>. Acesso em 20/12/2018.

5.3.8. Santa Fé do Sul.

Santa Fé do Sul/SP, Município de aproximadamente 32 mil habitantes e de densidade demográfica de 141,81 hab/km²[47], elaborou sua legislação acerca do tema IPTU Verde em 2007, mesmo não denominando o desconto com uma nomenclatura específica – veiculado na lei municipal 2.422/2007. Conforme alguns dos demais casos estudados, trata-se de uma isenção parcial anualmente concedida aos proprietários que adotem medidas de sustentabilidade ambiental em seus imóveis.

Segundo o Departamento do Meio Ambiente do Município, em 2017 e 2018 foram contemplados, respectivamente, 233 e 274 imóveis com o benefício, e nestes anos foram deixados de arrecadar aproximadamente R$68.000,00 (2017) e R$75.000,00 (2018). A Lei Orçamentária Anual de 2018 previu, para o Município, um total de receitas na monta de R$154.750.304,00, dentro do qual se encontrava o valor referente às receitas tributárias de R$22.531.234,82. Ao comparar-se o valor total de arrecadação tributária com o desconto concedido aos imóveis sustentáveis, observa-se a superação dos custos pelos benefícios gerados. O referido órgão municipal informou que o propósito deste instrumento extrafiscal é de celebrar esforço conjunto com a população para proteger os recursos naturais e promover a sustentabilidade urbana, e a implantação deste benefício fiscal já apresenta resultados significativos na qualidade de vida e na qualidade ambiental dos munícipes.

5.3.9. Santa Rosa do Viterbo.

O Município de Santa Rosa do Viterbo/SP possui a lei 4.441/2017, instituidora do benefício do IPTU Verde, e por ser muito recente, a Secretaria do Meio Ambiente municipal apenas confirmou existir e estar em vigor tal instrumento, mas ainda não houve nenhuma solicitação para obtê-lo por parte dos munícipes – não podendo fornecer nenhum dado relevante para a pesquisa.

Dentre as 9 cidades apontadas, podem ser listadas as seguintes observações:

a) Apenas 6 Municípios possuíam, no momento de levantamento de dados, ao menos controle financeiro dos descontos concedidos. Observou-se não haver uma correlação direta entre receitas orçamentárias o benefício do IPTU Verde.

[47] Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/santa-fe-do-sul/panorama>. Acesso em 20/12/2018.

b) O Município com maior número de imóveis beneficiados é Guarulhos. Trata-se do segundo maior município do estado de SP[48], com 1.161 imóveis beneficiados pelo IPTU Verde. Sua receita orçamentária tributária em 2018 foi de aproximadamente 1,37 bilhões de reais e os descontos concedidos no mesmo ano referentes ao IPTU Verde não ultrapassaram a margem dos R$12.000,00.
c) Os dois Municípios que concederam maiores valores de desconto de IPTU Verde em 2018 foram Itatiba e Santa Fé do Sul. Itatiba, com receita orçamentária tributária de aproximadamente 121 milhões de reais, concedeu R$90.161,65 em descontos referentes ao IPTU Verde para 355 imóveis. Já Santa Fé do Sul, com receita orçamentária tributária de aproximadamente 22 milhões de reais, concedeu R$75.000,00 em descontos para 507 imóveis.
d) Louveira, com 180 beneficiários do IPTU Verde concedeu aproximadamente R$30.000,00 em desconto, e sua receita orçamentária tributária estava próxima dos 61 milhões de reais.
e) Araras informou que possuía entre 150 e 190 imóveis beneficiados com o IPTU Verde (sem precisar o número exato), e que concedeu, em 2018, R$9.488,00 em desconto para os beneficiários, tendo uma receita orçamentária de aproximadamente 105 milhões de reais.
f) A cidade de Olímpia instituiu um benefício tributário com baixos valores de desconto, possuindo 20 imóveis cadastrados no programa IPTU Verde que totalizam um valor de R$362,00 de desconto anual, num universo de aproximadamente 61 milhões de reais de receitas orçamentárias tributárias do Município.

Ao fim, verificou-se o relevante custo-benefício do IPTU Verde para a concretização de medidas de preservação da sustentabilidade e do meio ambiente urbano. Tal relevância demonstra-se através da comparação entre os valores de descontos concedidos através deste instrumento e o universo total de receitas dos Municípios. O IPTU Verde possui um impacto irrisório nas receitas municipais, enquanto seus benefícios são imensuráveis. Trata-se de instrumento de melhoria da qualidade de vida e da saúde dos citadinos e da sustentabilidade ambiental urbana, onde o custo-benefício aparentemente apresenta-se positivo.

[48] Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/guarulhos/panorama>. Acesso em 16/02/2019.

CONCLUSÃO.

O atual Sistema Tributário Brasileiro destaca-se pela sua rigidez e racionalidade. Essas características limitam o legislador de cada esfera da federação ao regular as espécies tributárias de sua competência. Observa-se que a imposição de pagar tributo ou a possibilidade de obterem-se descontos no pagamento podem ser utilizadas como forma de se atingirem resultados fora do âmbito da tributação – no mundo fático/real – através da aplicação da extrafiscalidade tributária.

A extrafiscalidade é a característica dos tributos que permite ao Estado influenciar condutas externas à seara da arrecadação e intervir no comportamento dos contribuintes. Ela decorre da compulsoriedade dos tributos e busca induzir os cidadãos a atuarem de acordo com as intenções previamente traçadas pelas políticas públicas estatais, visando o bem-estar coletivo.

Para a utilização dos tributos na persecução de objetivos que vão além das previsões constitucionais e da mera arrecadação de receitas faz-se necessária a aplicação do instrumento da extrafiscalidade. Essa, combinada com a intervenção na economia por indução, concede ao Estado mecanismo para conduzir os cidadãos a agirem de acordo com suas pretensões, via convites, incentivos, benefícios e bonificações, incitando os contribuintes a executarem e concretizarem políticas públicas. Tais políticas tratam-se de ações ou omissões realizadas na busca de solucionar problemas de relevância e interesse público.

O IPTU, tributo criado para regulamentar imóveis urbanos edificados e habitáveis, tem como suas principais características a seletividade e a progressividade, e possui funções fiscal, de recolher recursos aos cofres públicos, e extrafiscal, de concretizar políticas públicas municipais – como a organização urbana e a preservação ambiental.

A evolução do Estado brasileiro – e sua divisão em três esferas (União, Estados e Municípios) – impôs a necessidade da CRFB/1988, em decorrência de sua hierarquia normativa, prever a devida ordenação dos centros urbanos, primando pelo respeito ao meio ambiente, para melhoria da qualidade de vida de seus habitantes. Adveio então o Estatuto da Cidade, regulamentador das normas constitucionais de política urbana. Esse estatuto garantiu e conceituou o direito à cidade sustentável, aquela onde efetivamente praticam-se os princípios do Desenvolvimento Sustentável para melhorar a qualidade de vida dos seus habitantes – fundamentando-se na leitura conjunta dos arts. 182, 183 e 225 da Carta Magna. A partir desse momento, o ordenamento jurídico efetivamente passa a ter uma legislação com

atribuições e permissões para a elaboração de políticas de sustentabilidade urbana pelos Administradores Públicos.

Complementando tais previsões, a CRFB/1988 aprofundou o princípio da função social da propriedade. Hodiernamente, trata-se ao mesmo tempo de uma garantia e de uma obrigação, a qual permite ao proprietário usufruir do seu direito em benefício próprio desde que respeite e não prejudique os direitos de outrem. A CRFB/1988 elenca os fundamentos jurídicos da função social da propriedade, os quais são complementados pelo Código Civil e pelo Estatuto da Cidade. Estas previsões legais, juntamente com as normas de tributação veiculadas constitucionalmente e no CTN, fundamentam a construção do instrumento de utilização do IPTU como forma de preservação da sustentabilidade urbana: o IPTU Verde. Portanto, a extrafiscalidade tributária permite a concretização da função social da propriedade através da utilização do Direito Tributário. Em âmbito urbano, sua utilização nos tributos de competência municipal pode efetivar as políticas públicas de forma concreta, por tratar-se do local da existência humana por excelência, onde a realização das políticas beneficiam diretamente os citadinos.

Neste contexto, a presente pesquisa buscou estudar, por meio da literatura e legislação existentes, a extrafiscalidade e explicá-la como um instrumento de execução de políticas públicas pelos contribuintes, tendo como principal objeto de estudo o IPTU Verde dos Municípios do estado de São Paulo – por tratar-se de uma das ferramentas de concretização da extrafiscalidade no âmbito municipal, analisando-o teórica e empiricamente.

A pesquisa demonstrou que o IPTU Verde é uma construção jurídica elaborada pela conjugação do necessário respeito ao princípio da função socioambiental pelas propriedades imóveis urbanas com os art. 30, I, III e VIII e art. 156, §1º, II da CRFB/1988, os quais preveem, respectivamente: a competência dos Municípios de legislar sobre matérias de interesse local, instituir os tributos de sua competência e ordenar o território urbano (art. 30); e no caso específico do IPTU, sua seletividade – permitindo ao Município tributar os imóveis acordo com a forma de sua utilização (art. 156, §1º, II).

Observou-se que a edição do Estatuto da Cidade reforçou a importância do IPTU. Isto porque tal estatuto previu o direito à cidade sustentável (sendo ela a cidade onde cumprem-se os requisitos elencados no art. 2º da lei), e dentre os instrumentos veiculados para atingir tal finalidade elencou expressamente a possibilidade do uso pelo administrador público da tributação (art. 4º, IV), mostrando-se o IPTU como o mais importante imposto de competência municipal para alcançar este objetivo.

O estudo também apontou a natureza jurídica do IPTU Verde, apresentando-o como um instrumento de aplicação da extrafiscalidade negativa efetivador de políticas públicas em âmbito urbano, contrariando assim a natureza jurídica legalmente qualificada para os impostos. Mesmo denominado de imposto (IPTU), temos, no caso, um verdadeiro benefício fiscal de incentivo aos munícipes para concretizarem políticas de sustentabilidade urbana percebidas como deficitárias pelo Município. Através da aplicação correta destes benefícios, busca-se consolidar o interesse social e o bem-estar coletivo.

O movimento da AED permitiu compreender melhor como a extrafiscalidade pode influenciar as decisões dos cidadãos. A utilização de institutos da Ciência Econômica no Direito foi delineada para auxiliar a dar maior cientificidade à compreensão das consequências das normas jurídicas no mundo fático – sejam elas sanções, benefícios ou obrigações. No caso, a AED permite verificar que a extrafiscalidade utiliza-se da racionalidade do agente econômico e sua busca pela maximização de seus benefícios para induzir seus comportamentos e atingir os fins pretendidos pelo Estado. Os tributos são entendidos economicamente como custos de transação, e quando majorados ou diminuídos serão considerados nas decisões tomadas pelos contribuintes.

No caso do IPTU Verde, demonstrou-se que o instrumento utiliza-se da extrafiscalidade negativa concedendo benefícios para influenciar os cidadãos a optarem por implantar medidas de preservação da sustentabilidade em suas propriedades imóveis. A AED explica tais medidas como meios de induzir a racionalidade do agente econômico, o qual equipara os incentivos a preços e verifica o custo-benefício de cumprir a norma. Caso o custo-benefício seja positivo, a indução será concretizada de acordo com as premissas estabelecidas nas políticas públicas de sustentabilidade urbana do Município responsável pela tributação. Sendo a indução exitosa, concretizar-se-á a melhoria da qualidade do meio ambiente urbano e de vida no Município, elevando o bem-estar geral da população urbana.

A pesquisa demonstrou, através da análise empírica, o papel do IPTU Verde como instrumento de utilização da extrafiscalidade tributária para execução e concretização de políticas públicas por atores não estatais. A delimitação do estudo foi o estado de São Paulo, escolhido por suas características socioeconômicas e instrumentos legais. Dos seus 645 Municípios, 56 possuíam lei do IPTU Verde, compondo a amostra do objeto sob estudo.

O resultado da análise das leis encontradas permitiu conceituar o IPTU Verde como um instrumento tributário que concede benefícios fiscais aos proprietários de imóveis urbanos quites com suas obrigações tributárias os quais implementem benfeitorias para preservar,

proteger e recuperar o meio ambiente urbano. Essas benfeitorias auxiliarão na realização das políticas públicas de sustentabilidade ambiental, na melhoria da qualidade de vida urbana e na busca pelo direito à cidade sustentável.

Foi possível verificar também a existência de uma preocupação comum entre os Municípios com relação à salvaguarda de recursos hídricos e de recursos energéticos. A grande maioria concede descontos para a adoção de benfeitorias nestas áreas. Ainda assim, conforme analisado, outras medidas relevantes são elencadas nas leis, todas abrangendo um amplo escopo de proteção da sustentabilidade urbana.

Observou-se ainda a iniciativa de alguns Municípios de aproveitarem-se da lei do IPTU Verde para veicular outras ações relevantes. Dentre os Municípios da amostra, 14 (25%) instituíram a concessão de certificados de sustentabilidade ambiental para imóveis que cumpram com as previsões legais, pois trata-se de um incentivo que pode interferir na tomada de decisão dos contribuintes do IPTU (agentes racionais).

Outra providência importante imposta por cinco Municípios (9%) é a obrigatoriedade da ligação do imóvel à rede de esgoto sanitário para concessão do benefício do IPTU Verde. Trata-se de medida básica de preservação ambiental.

Por fim, constatou-se também a implementação por parte do Município de Barretos de um programa de educação ambiental no ensino municipal – o qual será de grande importância para a preservação do meio ambiente em longo prazo, com a conscientização das crianças e jovens da necessidade de proteção do meio ambiente do local onde vivem.

O estudo da legislação dos 645 Municípios do estado de São Paulo demonstrou que apesar do instrumento analisado existir a mais de uma década apenas 9% destes Municípios possuíam, até o momento de levantamento dos dados para a presente pesquisa, uma legislação regulamentando-o para auxiliar na implementação da sustentabilidade ambiental urbana. A diversidade de áreas abrangidas e os percentuais de descontos destacam as diferentes necessidades municipais e os casos apresentados revelaram a percepção dos gestores com reação a implementação desta ferramenta. O crescimento do número de leis do IPTU Verde ao longo do tempo, com a finalidade de regulamentar o tema, demonstra a conscientização da necessidade de preservação da sustentabilidade urbana pelo Administrador Municipal.

Este benefício apresenta-se como uma excelente ferramenta extrafiscal de implementação de sustentabilidade urbana pelos cidadãos e de concretização de políticas públicas ambientais urbanas. Todavia, na prática tornou-se um instrumento distante da realidade dos Municípios – sendo uma ferramenta deôntica e utópica que não representa a

realidade e o mundo concreto. A grande maioria dos Municípios estudados na amostra não regulamentou a aplicação das leis que criaram o IPTU Verde, mantendo-as sem eficácia. Isto porque tais leis são elaboradas em um contexto onde o Legislativo as elabora e vota, mas cabe ao Executivo aplicá-las – e este Poder não quer abrir mão de suas receitas. Inclusive, ressaltou-se existirem Poderes Executivos municipais que ajuizaram ações de inconstitucionalidade contra a edição e concessão de tais benefícios.

Observou-se naqueles Municípios com controle efetivo do IPTU Verde uma irrelevante queda na sua arrecadação, em contraponto à elevada despesa para implementação de ações de preservação da sustentabilidade urbana, significando que a implementação desse instrumento extrafiscal pode ter um custo-benefício válido para os entes municipais.

Ante todo o exposto, a presente pesquisa contribui para a ciência jurídica ao considerar a importância da extrafiscalidade tributária como um instrumento capaz de auxiliar na execução e concretização de políticas públicas, através da indução dos comportamentos dos contribuintes, e da revelação do IPTU Verde como ferramenta eficiente para o Desenvolvimento Sustentável. Tal assertiva é fundamentada pelo estudo de caso do IPTU Verde realizado, o qual mostrou-se relevante em virtude de descrever a sua capacidade de ser um instrumento de aplicação da extrafiscalidade tributária negativa que permite a concretização de políticas públicas de sustentabilidade urbana pelos cidadãos, compartilhando a responsabilidade precipuamente estatal.

Sugere-se aos Municípios que já legislaram sobre a matéria efetivamente implantar o instrumento de IPTU Verde. Aos Municípios que ainda não legislaram sobre o tema, sugere-se sua regulamentação e implementação. Mais importante, além da implementação do instrumento é necessário o monitoramento dos benefícios gerados, caso contrário permanecerá inócuo, pois não será possível verificar sua eficiência na concretização de políticas públicas de sustentabilidade urbana.

O presente estudo teve como limitação de pesquisa o baixo número de informação obtida, por meio de questionário, nos Municípios objetos da amostra. Dos 645 Municípios do estado de São Paulo, 56 possuem legislação regulamentando o instrumento do IPTU Verde. Dentre esses, apenas 9 responderam ao questionário encaminhado informando efetivamente aplicarem a ferramenta, mas demonstraram baixo controle dos seus efeitos.

A relevância das conclusões obtidas com a presente pesquisa reside na possibilidade do Administrador Público utilizar tais conhecimentos visando a análise e concretização do ciclo de políticas públicas urbanas, bem como a existência de um instrumento capaz de

compartilhar com o contribuinte do IPTU a responsabilidade pela execução de políticas públicas, tornando-o um agente ativo neste ciclo. Assim, são realizadas melhorias em âmbito urbano direcionadas aos cidadãos, os quais poderão usufruir delas através do gozo da melhoria da qualidade ambiental urbana ou pelos benefícios fiscais que lhes são garantidos. Trata-se de instituto relativamente principiante e ainda de pouca aplicação, mas de positiva análise custo-benefício para o Município. Sua utilização mais ampla poderá demonstrar se este custo-benefício é real, ou se a melhor opção é a de manter a concretização de políticas públicas de sustentabilidade urbana sob responsabilidade da Administração Pública municipal.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.

ADAMANTINA. Lei 3.575, de 19 de setembro de 2013. *Cria o* IPTU Verde *no âmbito do Município de Adamantina, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, mediante a concessão de benefício tributário ao contribuinte.* Disponível em: <https://sapl.adamantina.sp.leg.br/media/sapl/public/normajuridica/2013/682/682_texto_integral.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

ANTUNES, Paulo de Bessa. *Política Nacional do Meio Ambiente – PNMA: comentários à Lei 6.938 de 31 de agosto de 1981*. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2005.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6ª edição, 13ª tiragem. São Paulo: Malheiros Editores, 2012.

ARAÇARIGUAMA. Lei 687, de 21 de outubro de 2014. *Institui no âmbito do Município de Araçariguama, o Programa IPTU Verde*. Disponível em: <https://leiscma.com.br/lei-ordinaria-no-687>. Acesso em: 07 fev. 2018.

ARAÇATUBA. Lei 7.423, de 30 de novembro de 2011. *Dispõe sobre o programa de incentivo ao desconto de IPTU, denominado IPTU sustentável*. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a2/sp/a/aracatuba/lei-ordinaria/2011/742/7423/lei-ordinaria-n-7423-2011-dispoe-sobre-o-programa-de-incentivo-ao-desconto-de-iptu-denominado-iptu-sustentavel>. Acesso em: 07 fev. 2018.

ARARAS. Lei Complementar 37, de 12 de dezembro de 2013. *Institui o Programa "IPTU Sustentável" no município de Araras, e dá outras providências.* Disponível em: <https://consulta.siscam.com.br/camaraararas/arquivo?Id=49625>. Acesso em: 07 fev. 2018.

_____. Decreto 6.030, de 30 de dezembro de 2013. *Regulamenta a lei complementar no. 37, de 12 de dezembro de 2013, que "institui o programa IPTU Sustentável" no município de Araras, e dá outras providências.* Disponível em: <https://consulta.siscam.com.br/camaraararas/arquivo?Id=49766>. Acesso em: 07 fev. 2018.

ARIRANHA. Lei 2.457, de 22 de agosto de 2012. Autoriza o poder executivo a instituir o programa de incentivo ao desconto no IPTU – IPTU Verde e dá providências correlatas. Disponível em: <https://www.ariranha.sp.gov.br/novosite/arquivos/diversos/leis/2012/08/LEI%20-%202457%20-%2022-08-2012.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

ATIBAIA. Lei 3.995, de 20 de maio de 2011. *Autoriza a redução de Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU aos proprietários de imóveis residenciais e não residenciais que adotem medidas que estimulem a proteção, preservação e recuperação do meio ambiente.* Disponível em: <https://www.camaraatibaia.sp.gov.br/temp/07022019111014arquivo_3995.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

AVARÉ. Lei Complementar 225, de 06 de dezembro de 2016. *Dispõe sobre o Código Tributário Municipal da Estância Turística de Avaré e adota outras providências.* Disponível em: <https://consulta.siscam.com.br/camaraavare/arquivo?Id=180023>. Acesso em: 07 fev. 2018.

AYALA, Patryck de Araújo. Direito ambiental de segunda geração. *In*: CAPPELI, Sílvia; LACEY, Eládio (orgs.). *Revista de Direito Ambiental, v. 63, ano 16.* São Paulo: RT. Julho – Setembro de 2011. p. 103-132.

BACHRACH, Peter; BARATZ, Morton S. Duas faces do poder. *Rev. Sociol. Polit., Out 2011, vol.19, no.40, p.149-157.* Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-44782011000300011&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 26/02/2018.

_____. Two faces of power. *The American Political science Review*. v. 56, n. 4, dez. 1962, p. 947-952.

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

BARRETOS. Lei Complementar 122, de 18 de dezembro de 2009. *Dispõe sobre o desconto de 10% (dez por cento) no imposto predial e territorial urbano - IPTU, ao contribuinte que fizer adesão ao programa "Município Verde".* Disponível em: <http://consulta.camarabarretos.sp.gov.br/Documentos/Documento/277314>. Acesso em: 07 fev. 2018.

BERWIG, Juliane Altmann. Cidade e Risco. *In*: CAPPELI, Sílvia; LACEY, Eládio (orgs.). *Revista de Direito Ambiental, v. 64, ano 16.* São Paulo: RT. Outubro – Dezembro de 2011. p. 217-247.

BOCAINA. Lei 2.209, de 30 de dezembro de 2008. *Autoriza o Poder Executivo a instituir o Programa de Incentivo ao Desconto no IPTU – IPTU Vede e dá providências correlatas.* Disponível em: <https://www.camarabocaina.sp.gov.br/temp/07022019112546arquivo_2209.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

BORGES, José Souto Maior. *Teoria Geral da Isenção Tributária*. 3ª edição, 3ª tiragem. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

BRASIL. *Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento: de acordo com a Resolução nº 44/228 da Assembleia Geral da ONU, de 22-12-89, estabelece uma abordagem equilibrada e integrada das questões relativas a meio ambiente e desenvolvimento: a Agenda 21*. Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 1995.

_____. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 02/09/2018.

_____. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1967*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm>. Acesso em: 16/02/2018.

_____. *Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm>. Acesso em: 20/02/2018.

_____. *Decreto Federal nº 7.619/2011*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/decreto/d7619.htm>. Acesso em: 16/02/2018.

_____. *Decreto Federal nº 755/1993*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/D0755.htm>. Acesso em: 16/02/2018.

_____. *Emenda constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm>. Acesso em: 20/02/2018.

_____. *Lei Federal 12.651/2012*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/l12651.htm>. Acesso em: 16/02/2018.

_____. *Lei Federal 12.187/2009*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l12187.htm>. Acesso em: 16/02/2018.

_____. *Lei Federal 10.257/2001*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10257.htm>. Acesso em: 16/02/2018.

_____. *Lei Federal nº 9.393/1996*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9393.htm>. Acesso em: 16/02/2018.

_____. *Lei Federal nº 6.938/1981*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6938.htm>. Acesso em: 16/02/2018.

_____. *Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm>. Acesso em: 02/09/2018.

_____. *Lei Federal nº 5.106/1966a*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/L5106.htm>. Acesso em: 16/02/2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. *Agravo de Instrumento em Agravo Regimental nº 658576/RS*. Rel. Min. Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, Julgado em 27/11/2007, DJU 19/12/2007. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=503640>. Acesso em: 07/09/2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 146733/SP*. Rel. Min. Moreira Alves, Tribunal Pleno, Julgado em 29/06/1992, DJU 06/11/1992. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=210152>. Acesso em: 07/09/2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. *Ação Direita de Inconstitucionalidade 447-6/DF*. Rel. Min. Octavio Gallotti, Tribunal Pleno, Julgado em 05/06/1991, DJU 05/03/1993. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=266357>. Acesso em: 16/09/2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 111954/PR*. Rel. Min. Oscar Corrêa, Tribunal Pleno, Julgado em 01/06/1988, DJU 24/06/1988. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=202742>. Acesso em: 07/09/2018.

BRODOWSKI. Lei Complementar 180, de 17 de junho de 2011. *Dispõe sobre a instituição do "IPTU Verde", desconto no Imposto Predial e Territorial Urbano, no município de Brodowski.* Disponível em: <http://brodowski.sp.gov.br/novosite/wp-content/uploads/2017/LEIS_COMPLEMENTARES/Complement_2011/Lei_Complementar_0180-2011.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

BUCCI, Maria Paula Dallari. Políticas Públicas e Direito Administrativo. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, SF, v. nº 133, jan/março, 1997, p. 89-98.

_____. Buscando um conceito de políticas públicas para a concretização dos direitos humanos. *Cadernos Pólis 2 Direitos Humanos e Políticas Públicas*, São Paulo, Instituto Pólis, v. 2, p. 5-16, 2001.

_____. *Direito Administrativo e Políticas Públicas*. São Paulo: Saraiva, 2002.

BUCCI, Maria Paula Dallari. O conceito de política pública em direito. In: BUCCI, M.P.D. (Org.). *Políticas públicas: reflexões sobre o conceito jurídico*. São Paulo: Saraiva, v. 1, p. 1-48, 2006.

_____. Notas para uma metodologia jurídica de análise de políticas públicas. *Fórum Administrativo*, v. 9, 2009, p. 20-34.

CALIENDO, Paulo; RAMMÊ, Rogério; MUNIZ, Veyzon. Tributação e sustentabilidade ambiental: a extrafiscalidade como instrumento de proteção do meio ambiente. *In: Revista de Direito Ambiental*, v. 76, 2014. p. 471-489.

CAJOBI. Lei Complementar 96, de 23 de setembro de 2014. *Institui no programa Imóvel Sustentável no âmbito do Município de Cajobi e da outras providências*. Disponível em: <https://www.camaracajobi.sp.gov.br/documentos/20141020133407.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

CAMPO LIMPO PAULISTA. Lei Complementar 462, de 16 de outubro de 2013. *Concede a redução do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) aos proprietários de imóveis residenciais e não residenciais que adotarem medidas que estimulem a proteção, preservação e recuperação do meio ambiente no Município de Campo Limpo Paulista e dá outras providências.* Disponível em: <http://186.195.159.42:8080/sapl/sapl_documentos/norma_juridica/962_texto_integral.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

CANELAS, André. *A evolução do conceito de desenvolvimento sustentável e as suas interações com as políticas econômica, energética e ambiental*. 2004. Disponível em: <http://www.portalabpg.org.br/PDPetro/3/trabalhos/IBP0111_05.pdf>. Acesso em: 11 jun. 2017.

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

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário.* 31ª ed., rev., ampl. e atual./ até a emenda constitucional n. 95/2016. São Paulo: Malheiros Editores, 2017.

CARRERA, Francisco. *Cidade Sustentável*. 1ª ed. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2005.

CASTRO, Marco Tulio de Barros e; MELLO, Maria Tereza Leopardi. Uma abordagem jurídica de políticas públicas. *Revista de Estudos Empíricos*, v. 4, n. 2, jun. 2017, p. 9-22.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de Teoria Geral do Direito*. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2010.

CARVALHO, Délton Winter de. A função ambiental da propriedade: caráter conceitual para a modulação de conflitos socioambientais. *Revista de Direito da Cidade*, [S.l.], v. 10, n. 3, p. 1662-1691, ago. 2018, ISSN 2317-7721. Disponível em: <http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rdc/article/view/33089>. Acesso em: 19 set. 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário.* 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

CARVALHO FILHO. *Manual de Direito Administrativo.* 25ª ed. rev., ampl. e atual. até a lei nº 12.587, de 3-1-2012. São Paulo: Atlas, 2012.

CASTILHO, Ana Flavia de Andrade Nogueira. A Extrafiscalidade no Brasil. *In: Revista Jurídica Luso Brasileira*, v. 04, 2016. p. 135-159.

CATIGUÁ. Lei 2.428, de 11 de junho de 2013. *Institui o "IPTU Ecológico", desconto no Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU) às habitações sustentáveis e dá outras providências.* Disponível em: <https://www.camaracatigua.sp.gov.br/home/images/leis-ordinarias/a2428.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

CAVALCANTE, Denise Lucena. Tributação ambiental: por uma remodelação ecológica dos tributos. *In: Nomos: Revista do programa de pós-graduação da UFC, v. 32.2, jul/dez. 2012.*

CORRÊA, Darcísio; BACKES, Elton Gilberto. Desenvolvimento sustentável: em busca de novos fundamentos. In: SPAREMBERGER, Raquel Fabiana Lopes; PAVIANI, Jayme. *Direito Ambiental: um olhar para a cidadania e sustentabilidade planetária.* Caxias do Sul: Educs, 2006. p. 83–114.

CORREIA NETO, Celso de Barros. *O Avesso do Tributo*. 2ª ed. São Paulo: Almedina, 2016.

COSTA, Regina Helena. Instrumentos Tributários para a Implementação da Política Urbana. *In*: DALLARI, Adilson Abreu; FERRAZ, Sérgio. *Estatuto da Cidade: comentários à Lei Federal 10.257/2001*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010. p. 101-116.

_____. Apontamentos sobre a tributação ambiental no Brasil. *In:* TORRES, Heleno Taveida (org.). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros Editores, 2005. p. 312-332.

COTIA. Lei Complementar 233, de 25 de outubro de 2017. *Dispõe sobre a autorização para redução de alíquota de Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU aos proprietários de imóveis residenciais, não residenciais e não edificados que adotem medidas visando à preservação e recuperação do meio ambiente, estimulando sua proteção e dá outras providências.* Disponível em: <https://consulta.siscam.com.br/camaracotia/Normas/Exibir/24800>. Acesso em: 07 fev. 2018.

DALLARI, Adilson Abreu. Instrumentos da Política Urbana. *In*: DALLARI, Adilson Abreu; FERRAZ, Sérgio. *Estatuto da Cidade: comentários à Lei Federal 10.257/2001*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010. p. 71-86.

DINIZ, Maria Helena. *Dicionário jurídico.* São Paulo: Saraiva, vol. 3, 1998, p. 337.

DOIS CÓRREGOS. Lei 4.334, de 18 de setembro de 2017. *Institui no Município de Dois Córregos o Programa IPTU Verde.* Disponível em: <http://www.doiscorregos.sp.gov.br/legislacao.html?view=visualizar&filtro[id]=6792>. Acesso em: 07 fev. 2018.

DONADIO, André Pinto. Função social da propriedade urbana – a aplicação do código florestal e o reflexo do "futuro código". *In*: BEJAMIN, Antônio Herman *et alia* (orgs.). *Congresso Brasileiro de Direito Ambiental - PNMA: 30 anos da Política Nacional de Meio Ambiente.* São Paulo: Imprensa Oficial do Estado de São Paulo, v. 1, 2011. p. 267-281.

DYE, T. R. *Understanding Public Policy.* Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall, 1972.

ELIAS FAUSTO. Lei 3.469, de 02 de março de 2018. *Institui o Programa IPTU Verde no Município de Elias Fausto, e dá outras providências.* Disponível em: <https://www.camaraeliasfausto.sp.gov.br/temp/07022019121133arquivo_0017-2018.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

EMBU-GUAÇU. Lei 2.884, de 14 de dezembro de 2017. *Institui o IPTU VERDE no Município.* Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/e/embu-guacu/lei-ordinaria/2017/289/2884/lei-ordinaria-n-2884-2017-institui-o-iptu-verde-no-municipio>. Acesso em: 07 fev. 2018.

FERNANDES, Cintia Estefania. *IPTU: Texto e Contexto.* São Paulo: Quartier Latin, 2005.

FERNANDO PRESTES. Lei Complementar 120, de 12 de abril de 2013. *Institui o programa "IPUT Ecológico", consistente no desconto no Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU às habitações sustentáveis e dá outras providências.* Disponível em: <http://www.leinasnuvens.com.br/legislacao/SP/fernando_prestes/l_comp/2013/abril/120.php>. Acesso em: 07 fev. 2018.

FIGUEIREDO, Marcus; FIGUEIREDO, Argelina C. Avaliação Política e Avaliação de Políticas: Um Quadro de Referência Teórica. *In: Revista Fundação João Pinheiro*: 108-129. 1986.

FOLLONI, André; SIMM, Camila Beatriz. Direito tributário, complexidade e Análise Econômica do Direito. *In: Revista Eletrônica do Curso de Direito UFSM*. V. 11, n. 1, p. 49-70, 2016.

FRANCA. Lei 8.482, de 26 de dezembro de 2016. *Institui o programa de incentivo e desconto, denominado "IPTU VERDE", no âmbito do município de Franca, e dá outras providências.* Disponível em: <https://site.camarafranca.sp.gov.br/legislacao/lei-no-8482-de-26-de-dezembro-de-2016>. Acesso em: 07 fev. 2018.

FREITAS, Juarez. *Sustentabilidade: direito ao futuro*. 3ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2016.

FRIAS, Juliana Moraes. A relação entre equidade intergeracional e desenvolvimento sustentável. In: BEJAMIN, Antônio Herman et alia (orgs.). *Congresso Brasileiro de Direito*

Ambiental - PNMA: 30 anos da Política Nacional de Meio Ambiente. São Paulo: Imprensa Oficial do Estado de São Paulo, 2011. v. 1. p. 367-376.
FURLAN, Valéria. *Imposto Predial e Territorial Urbano*. 2ª edição, revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros Editores. 2004.
GONÇALVES, Oksandro Osdival; RIBEIRO, Marcelo Miranda. Inventivos Fiscais: uma perspectiva da Análise Econômica do Direito. *In: Economic Analysis of Law Review* (EALR), V. 4, nº 1, p. 79-102, Jan-Jun, 2013.
GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 15ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012.
GUAÍRA. Lei Ordinária Municipal 2.491, de 02 de março de 2011. *Institui o IPTU VERDE que concede benefícios fiscais de interesse à proteção ambiental no município de Guaíra, e dá outras providências*. Disponível em: <http://guaira.sp.gov.br/file9b03.pdf?id=5507>. Acesso em: 07 fev. 2018.
GUARULHOS. Lei 6.793, de 28 de dezembro de 2010. *Dispõe sobre o lançamento, arrecadação e fiscalização do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU e dá outras providências.* Disponível em: <https://www.guarulhos.sp.gov.br/sites/default/files/06793lei.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.
GUIMARAENS, Maria Etelvina B. Função social da cidade e da propriedade urbana. *In*: PRESTES, Vanêsca Buzelato (org.). *Temas de Direito Urbano-Ambiental*. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2006. p. 51-76.
HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. 27. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2018.
_____. *IPTU: doutrina e prática*. São Paulo: Atlas, 2012.
HOWLETT, Michael; RAMESH, M.; PERL, Anthony. *Política pública: seus ciclos e subsistemas: uma abordagem integradora*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.
ITÁPOLIS. Lei 3.373, de 07 de fevereiro de 2018. *Institui o IPTU VERDE que concede benefício no imposto predial e territorial urbano - IPTU aos proprietários de imóveis que adotem medidas visando à preservação, proteção e recuperação do meio ambiente e dá outras providências.* Disponível em: <http://sapl.camaraitapolis.sp.gov.br/sapl_documentos/norma_juridica/4552_texto_integral>. Acesso em: 07 fev. 2018.
ITATIBA. Lei 4.417, de 10 de novembro de 2011. *Autoriza o Poder Executivo a criar o Programa Imposto Ecológico.* Disponível em: <http://www.itatiba.sp.gov.br/Ano-de-2011/lei-no-4417-autoriza-o-poder-executivo-a-criar-o-programa-imposto-ecologico.html>. Acesso em: 07 fev. 2018.
JACAREÍ. Lei 6.174, de 14 de dezembro de 2017. *Institui o Programa de Incentivo denominado "IPTU Verde" no Município e dá outras providências.* Disponível em: <http://legislacao.jacarei.sp.gov.br:85/jacarei/images/leis/image/L61742017.htm>. Acesso em: 07 fev. 2018.
JAGUARIÚNA. Lei Complementar 236, de 16 de outubro de 2013. *Institui o IPTU Verde no Município de Jaguariúna e dá outras providências.* Disponível em: <http://sapl.camarajaguariuna.sp.gov.br/sapl_documentos/norma_juridica/2794_texto_integral>. Acesso em: 07 fev. 2018.
JALES. Lei 3.686, de 11 de novembro de 2009. *Que autoriza a redução de Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU e Imposto Territorial Urbano – ITU, aos proprietários de lotes edificados e não edificados que adotem medidas que estimulem a proteção, preservação e recuperação do meio ambiente.* Disponível em: <https://consulta.siscam.com.br/camarajales/arquivo?id=24777>. Acesso em: 07 fev. 2018.
KINGDON, John. *Como chega a hora de uma idéia? In*: Enrique Saraiva e Elisabete Ferrarezi, orgs., Políticas Públicas, vol. I. Brasília: ENAP, pp. 219-223, 2006.

LOUVEIRA. Lei 2.422, de 23 de abril de 2015. *Institui o "Programa IPTU Verde", concedendo descontos no Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU) às habitações sustentáveis e dá outras providências.* Disponível em: <https://consulta.siscam.com.br/camaralouveira/arquivo?Id=44043>. Acesso em: 07 fev. 2018.

LYNN, L. E. *Designing Public Policy: a casebook on the role of policy analysis.* Santa Monica: Goodyear, 1980.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 35ª edição, revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros Editores, 2014.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito ambiental brasileiro*. 18ª edição, revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

MAIRINQUE. Lei 2.923, de 14 de outubro de 2011. *Institui o "IPTU Ecológico", desconto no Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU) às habitações sustentáveis, e dá outras providências.* Disponível em: <http://www.camaramunicipaldemairinque.com.br/Arquivos/ArquivosDocumentos/229232011.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

MANKIW, N. Gregory. *Introdução à economia: princípios de micro e macroeconomia*. Tradução da 2ª edição americana, 10ª reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier, 2001.

MARÍLIA. Lei 8.137, de 29 de setembro de 2017. *Institui no âmbito do Município de Marília, o Programa IPTU Verde, e dá outras providências.* Disponível em: <https://sapl.marilia.sp.leg.br/pysc/download_norma_pysc?cod_norma=22281&texto_original=1>. Acesso em: 07 fev. 2018.

MARQUES, Eduardo Cesar. Redes sociais e instituições na construção do Estado e da sua permeabilidade. *Revista Brasileira de Ciências Sociais*, Out 1999, vol.14, no.41, p.45-67.

_____. As políticas públicas na ciência política. In: Marques, E. & Faria, C. (ed.) *A Política Pública como campo multidisciplinar.* São Paulo: Ed. Unesp/CEM, 2013.

MARQUES, José Roberto (org.). *Sustentabilidade e temas fundamentais de direito.* Campinas: Millennium Editora, 2009. p. 71-100.

MATOS, Richer de Andrade; ROVELLA, Syane Brandão Caribé. Do crescimento econômico ao desenvolvimento sustentável: conceitos em evolução. *Revista eletrônica dos Cursos de Administração e Ciências Contábeis* – Faculdade Opet [online]. n. 3, Jan/Jul 2010. Disponível em: <http://www.opet.com.br/revista/administracao_e_cienciascontabeis/pdf/n3/DO-CRESCIMENTO-ECONOMICO-AO-DESENVOLVIMENTO-SUSTENTAVEL-CONCEITOS-EM-EVOLUCAO.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2017.

MAUÁ. Lei 5.199, de 10 de janeiro de 2017. *Institui o Programa de Incentivo e Desconto, denominado "IPTU Verde", no Município de Mauá, e dá outras providências.* Disponível em: <http://consulta.camaramaua.sp.gov.br/arquivo?Id=353917>. Acesso em: 07 fev. 2018.

MEAD, L. M. Public Policy: vision, potential, limits. *Policy Currents*, 1-4, fev, 1995.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Municipal Brasileiro*. São Paulo: Malheiros editores, 2008.

MIRAGEM, Bruno. O artigo 1228 do Código Civil e os Deveres do Proprietário em Matéria de Preservação do Meio Ambiente. *Cadernos do Programa de Pós-Graduação Direito/UFRGS*, v. 3, nº 6, p. 21-44, maio 2005, E-ISSN 2317-8558. Disponível em: <https://seer.ufrgs.br/ppgdir/article/view/53100/32875 >. Acesso em 30 nov. 2018.

MRE – MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES. *Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável*. 2016. Disponível em: <http://www.itamaraty.gov.br/pt-BR/politica-externa/desenvolvimento-sustentavel-e-meio-ambiente/135-agenda-de-desenvolvimento-pos-2015>. Acesso em: 25 jun. 2017.

NABAIS, José Casalta. *O Dever Fundamental de Pagar Imposto: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo.* 3ª reimpressão. Coimbra: Almedina, 2012.

NASCIMENTO, Fábio Severiano. Algumas contribuições teóricas da Análise Econômica do Direito no estudo da tributação. *In: Revista Direito da Cidade*, vol. 03, nº 01, p. 233-260, 2011.

NEGÓCIO, Carla Daniela Leite; CASTILHO, Ela Wiecko Volkmer de. Meio Ambiente e Desenvolvimento: Uma Interface Necessária. *In*: THEODORO, Suzi Huff; BATISTA, Roberto Carlos; ZANETI, Izabel (coord.). *Direito Ambiental e Desenvolvimento Sustentável*. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2008. p. 49-64.

NOVA ALIANÇA. Lei 40, de 06 de setembro de 2013. *Dispõe sobre a concessão de benefício tributário, na forma de desconto no Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU, aos proprietários que adotarem a utilização de aquecimento de água por energia solar, e dá outras providências*. Disponível em: <http://novaalianca.sp.gov.br/wp-content/uploads/2017/06/3728b6a3426238478ffdd6afbb0e9704.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

NOVA ODESSA. Lei 2.952, de 28 de abril de 2015. *Autoriza o Poder Executivo a conceder benéfico tributário na forma de desconto no valor do Imposto Predial e territorial Urbano – IPTU ao proprietário ou responsável que adotarem medidas de prevenção, preservação e conservação do meio ambiente.* Disponível em: <http://www.camaranovaodessa.lawsystem.com.br/paginas/lei.php?id=3057>. Acesso em: 07 fev. 2018.

NOVAES, Washington. Agenda 21: um modelo de civilização. In: TRIGUEIRO, André. *Meio Ambiente no século 21*. Rio de Janeiro: Sextante, 2003. p. 323-331.

OLÍMPIA. Lei Complementar 212, de 02 de outubro de 2018. *Institui o Código Tributário Municipal da Estância Turística de Olímpia, e revoga todas as disposições em contrário.* Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a2/sp/o/olimpia/lei-complementar/2018/21/212/lei-complementar-n-212-2018-institui-o-codigo-tributario-municipal-da-estancia-turistica-de-olimpia-e-revoga-todas-as-disposicoes-em-contrario>. Acesso em: 07 fev. 2018.

_____. Decreto 7.360, de 27 de dezembro de 2018. *Dispõe sobre a regulamentação das isenções do Imposto Predial e Territorial Urbano, da Taxa de Coleta de Lixo, da Taxa de Proteção a Acidentes e do desconto do Programa FIC VERDE/FIC AZUL, previstas na Lei Complementar nº 212, de 02 de outubro de 2018, e dá outras providências.* Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a1/sp/o/olimpia/decreto/2018/736/7360/decreto-n-7360-2018-dispoe-sobre-a-regulamentacao-das-isencoes-do-imposto-predial-e-territorial-urbano-da-taxa-de-coleta-de-lixo-da-taxa-de-protecao-a-acidentes-e-do-desconto-do-programa-fic-verde-fic-azul-previstas-na-lei-complementar-n-212-de-02-de-outubro-de-2018-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 07 fev. 2018.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso De Direito Financeiro*. 7. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015.

ONU – ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. Comissão mundial sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento. *Nosso futuro comum*. 2ª ed. Ed. Fundação Getúlio Vargas, 1991.

ONU BR – NAÇÕES UNIDAS NO BRASIL – ONU BR. A Agenda 2030. 2015. Disponível em: <https://nacoesunidas.org/pos2015/agenda2030/>. Acesso em: 21 de jun. de 2017.

OURINHOS. Lei Complementar 981, de 20 de dezembro de 2017. *Dispõe sobre o Sistema Tributário do Município de Ourinhos e dá outras providências.* Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a1/codigo-tributario-ourinhos-sp>. Acesso em: 07 fev. 2018.

PARANAPANEMA. Lei 1.192, de 11 de março de 2016. *Dispõe sobre o Programa IPTU VERDE, e dá outras providências.* Disponível em: <http://www.paranapanema.transparencia.inf.br/wp-content/uploads/2016/03/1182.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

PAULISTÂNIA. Lei Ordinária 316, de 03 de junho de 2015. *Dispõe sobre o Programa IPTU Verde e dá outras providências.* Disponível em: <https://www.cmpaulistania.sp.gov.br/temp/07022019145016arquivo_0316.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

PAULSEN, Leandro. *Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência.* 15. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2013.

PAYÂO, Jordana Viana. RIBEIRO, Maria de Fátima. A extrafscalidade tributária como instrumento de proteção ambiental. *In: Revista do Direito Público*, Londrina, v. 11, n. 3, dez. 2016. p.276-310.

PEDRANÓPOLIS. Lei complementar 89, de 04 de setembro de 2013. *Institui em todo território do Município de Pedranópolis o IPTU Verde e dá outras providências.* Disponível em: <http://www.leinasnuvens.com.br/legislacao/SP/pedranopolis/l_comp/2013/setembro/89.php>. Acesso em: 07 fev. 2018.

PEIXOTO, Marcelo Magalhães. *IPTU, Aspectos Jurídicos Relevantes.* São Paulo: Quartier Latin, 2002.

PETERS, B. G. *American Public Policy*. Chatham: Chatham House, 1986.

PRADÓPOLIS. Lei 1.451, de 26 de setembro de 2014. *Institui o programa de incentivo e desconto, denominado "IPTU Verde" no âmbito do município de Pradópolis e dá outras providências.* Disponível em: <https://sapl.pradopolis.sp.leg.br/media/sapl/public/normajuridica/2014/36/36_texto_integral.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

QUELUZ. Lei 844, de 24 de maio de 2018. *Institui o programa de incentivo à sustentabilidade urbana, denominado "IPTU Verde" no âmbito do Município de Queluz e dá outras providências.* Disponível em: <http://www.camaraqueluz.sp.gov.br/pdf/leis_municipais/leis_municipais-2018-913-lei-n-844-18-institui-o-iptu-verde-70058.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

RIBEIRÃO PRETO. Lei Complementar 2.842, de 05 de dezembro de 2017. *Institui o Programa IPTU Verde no Município de Ribeirão Preto e dá outras providências.* 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: 07 fev. 2018.

RINCÃO. Lei 1.788, de 20 de abril de 2010. *Institui o "IPTU Verde", desconto no Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) aos imóveis revestidos de árvores e possuírem área permeável e dá outras providências.* Disponível em: <http://www.camararincao.sp.gov.br/index.php?option=com_phocadownload&view=category&download=1799:lei-municipal-nd-17882010&id=3:leis-ordinarias&Itemid=55&start=200>. Acesso em: 07 fev. 2018.

RITTL, Carlos. O Acordo de Paris e o Brasil. *Le Monde Diplomatique Brasil*: ed. Fevereiro/2018. p. 24-25.

SAGRES. Lei 051 de 17 de abril de 2018. *Cria o IPTU Verde no âmbito do Município de Sagres, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, mediante a concessão de benefício tributário ao contribuinte*. Disponível em: <https://drive.google.com/file/d/1Bc0rCed9skNkT8BYPU2s7mDewsLaZKl0/view>. Acesso em: 07 fev. 2018.

SANTA ADELIA. Lei 3.129, de 21 de agosto de 2012. *Autoriza o Poder Executivo a instituir o Programa de incentivo ao desconto no IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano), denominado IPTU Verde e dá outras providências correlatas.* Disponível em: <http://santaadelia.sinoinformatica.com.br/camver/LEIMUN/2012/03129.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

SANTA BÁRBARA D'OESTE. Lei 3.793, de 17 de dezembro de 2015. *Dispõe sobre a instituição do IPTU verde no município de Santa Bárbara d'Oeste e dá outras providências*. Disponível em: <http://www2.camarasantabarbara.sp.gov.br/Sino.Siave/arquivo?Id=81447>. Acesso em: 07 fev. 2018.

SANTA FÉ DO SUL. Lei 2.422, de 20 de agosto de 2007. *Autoriza o Poder Executivo a conceder beneficio tributário na forma de desconto no valor do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU aos proprietários ou responsáveis que adotarem medidas de prevenção, preservação e conservação do meio ambiente.* Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/s/santa-fe-do-sul/lei-ordinaria/2007/242/2422/lei-ordinaria-n-2422-2007-autoriza-o-poder-executivo-a-conceder-beneficio-tributario-na-forma-de-desconto-no-valor-do-imposto-predial-e-territorial-urbano-iptu-aos-proprietarios-ou-responsaveis-que-adotarem-medidas-de-prevencao-preservacao-e-conservacao-do-meio-ambiente>. Acesso em: 07 fev. 2018.

SANTA ISABEL. Lei Complementar 174, de 23 de fevereiro de 2015. *Institui o programa de incentivo e desconto, denominado "IPTU VERDE" no âmbito edo Município de Santa Isabel e dá outras providências.* Disponível em: <http://santaisabel.sp.gov.br/pmsiportal/wp-content/uploads/2017/07/LC_174_2015.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

SANTA RITA DO PASSA QUATRO. Lei 3.169, de 30 de abril de 2014. *Dispõe sobre o Programa IPTU VERDE e dá outras providências.* Disponível em: <http://www.camarasantarita.sp.gov.br/arquivos/leis/leiO-3169.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

SANTA ROSA DE VITERBO. *Lei 4.447, de 11 de outubro de 2017*. Disponível em: < https://leismunicipais.com.br/a/sp/s/santa-rosa-de-viterbo/lei-ordinaria/2017/445/4447/lei-ordinaria-n-4447-2017?q=4447>. Acesso em: 07 fev. 2018.

SÃO JOSÉ DO RIO PARDO. Lei 5.005, de 15 de dezembro de 2017. *Autoriza o Poder Executivo Municipal a implantar o IPTU VERDE que concede isenção de IPTU para empreendimentos imobiliários, Casas, Comércios, Empresas, Indústrias que estiverem dentro do perímetro urbano aluando de forma a atingir a Sustentabilidade da Unidade.* Disponível em: <https://file.gtp.net.br/lei/arquivo/70952/CODIGOLEI_33188.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

SÃO JOSÉ DOS CAMPOS. Lei Complementar 596, de 05 de setembro de 2017. *Autoriza a isenção parcial do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana aos imóveis residenciais que adotem medidas que estimulem a proteção, preservação e recuperação do meio ambiente, e dá outras providências.* Disponível em: <http://servicos2.sjc.sp.gov.br/legislacao/Leis%20Complementares/2017/596.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.

SÃO VICENTE. Lei Complementar 634, de 05 de novembro de 2010. *Dispõe sobre a autorização para redução de alíquota de Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU aos proprietários de imóveis residenciais, não-residenciais e não-edificados que adotem medidas visando à preservação e recuperação do meio ambiente, estimulando sua proteção e dá outras providências.* Disponível em: <http://www.saovicente.sp.gov.br/publico/include/download.php?file=46>. Acesso em: 07 fev. 2018.

SECCHI, Leonardo. *Políticas Públicas: conceitos, esquemas de análise, casos práticos*. 2ª ed. São Paulo: Cengage Learning, 2015.

SILVA, Daniel Cavalcante. A Finalidade Extrafiscal do Tributo e as Políticas Públicas. *In: Prismas: Direito, Políticas Públicas e Mundialização*. Brasília, v. 4, n. 1, 2007. p. 98-122.
SILVA, José Afonso da. *Direito Ambiental Constitucional.* 8 ed. atual. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.
SOROCABA. Lei 9.571, de 16 de maio de 2011. *Institui o "IPTU Ecológico", desconto no Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU) às habitações sustentáveis e dá outras providências.* Disponível em: <http://www.camarasorocaba.sp.gov.br/sitecamara/proposituras/verpropositura?numero_propositura=9571&tipo_propositura=1>. Acesso em: 07 fev. 2018.
SOUZA, Washington Peluso Albino de. *Teoria da Constituição Econômica.* Belo Horizonte: Del Rey, 2002.
SOUZA, Celina. Estado da arte em políticas públicas. In: HOCHMAN, G.; ARRETCHE, M. T. da S.; MARQUES, E. C. (Orgs.) *Políticas públicas no Brasil.* Rio de Janeiro: Fiocruz, 2007.
SUNDFELD, Carlos Ari; ROSILHO, André. Direito e Políticas Públicas: dois mundos? In: SUNDFELD, Carlos Ari; ROSILHO, André (orgs.). *Direito da Regulação e Políticas Públicas*. São Paulo: Malheiros Editores, p. 45-79, 2014.
TAMBAÚ. Lei 2.764, de 20 de julho de 2015. *Dispõe sobre a instituição do programa IPTU Sustentável e dá outras providências.* Disponível em: <http://camaratambau.sistemalegislativo.com/pesquisa/vizualizar/10895/13201,24627,29297,13218,25368/1700>. Acesso em: 07 fev. 2018.
TATUÍ. Lei 4.692, de 07 de setembro de 2012. *Institui o "IPTU Ecológico", desconto no Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU) às habitações sustentáveis e dá outras providências.* Disponível em: <http://tatui.sp.gov.br/legislacao/arquivos/leis_municipais/4692-07-12-2012.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.
TAUBATÉ. Lei 5.241, de 30 de dezembro de 2016. *Institui o Programa IPTU Verde no Município de Taubaté, e dá outras providências.* Disponível em: <http://www.camarataubate.sp.gov.br/abrir_arquivo.aspx/Lei_5241_2016?cdLocal=5&arquivo={C016EC22-ED6B-3A0C-0D22-CD66BEE7BC70}.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.
TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário.* 19ª edição, revista e atualizada. Rio de Janeiro: Renovar, 2013.
_____, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário, vol. IV – os tributos na Constituição*. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.
UBATUBA. Lei 3.501, de 19 de março de 2012. *Autoriza o executivo municipal a estabelecer critérios para implantação do IPTU Verde no município de Ubatuba.* Disponível em: <https://camaraubatuba.sp.gov.br/documentos/leis/2012/l_3501_2012.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2018.
UNITED NATIONS (UN), WORLD COMMISSION ON ENVIRONMENT AND DEVELOPMENT. *Our Common Future*, 1972 Disponível em: <http://www.un-documents.net/our-common-future.pdf>. Acesso em: 16/02/2018.
VARSANO, Ricardo. *A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas*. Brasília: Ipea, 1996 (Texto para Discussão nº 405). Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/TDs/td_0405.pdf>. Acesso em: 02/09/2018.
VIALLI, Andrea. *Política fiscal verde*. Página 22, [S.l.], n. 90, p. 10-15, nov. 2014. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/pagina22/article/view/38949/37691>. Acesso em: 12 Fev. 2018.

YOSHIDA, Consuelo Y. Moromizato. Sustentabilidade Urbano-Ambiental: os conflitos sociais, as questões urbanístico-ambientais e os desafios à qualidade de vida nas cidades. In: MARQUES, José Roberto (org.). *Sustentabilidade e temas fundamentais de direito*. Campinas: Millennium Editora, 2009. p. 71-100.

APÊNDICE 1: tabela de conceitos legais do IPTU Verde extraídos das leis dos municípios do estado de São Paulo.

CIDADE (ESTADO)	CONCEITO
ADAMANTINA (SP) (L. 3.575/2013)	Artigo 1º Fica instituído no âmbito do município de Adamantina o *IPTU Verde*, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, mediante a concessão de benefício tributário ao contribuinte.
ARAÇARIGUAMA (SP) (L. 687/2014)	Art. 1º Fica instituído no âmbito do município de Araçariguama, o Programa IPTU Verde, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando em contrapartida benefício tributário ao contribuinte.
ARAÇATUBA (SP) (L. 7423/2011)	Art. 1º Fica instituído no âmbito do Município de Araçatuba o "IPTU Sustentável", cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, mediante a concessão de benefício tributário ao contribuinte.
ARARAS (SP) (LC 37/2013)	Art. 1º Fica instituído no município de Araras o programa denominado "IPTU Sustentável", com o objetivo de estimular ações que visam a melhoria na qualidade de vida da população, o uso de fontes renováveis de energia e a minimização de impactos ambientais, concedendo desconto no Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU.
ARIRANHA (SP) (L. 2.457/2012)	Art. 1º Fica instituído no Município o Programa de incentivo denominado IPTU Verde. Art. 2º O Programa consiste na concessão de desconto de até 3% (três por cento) no valor do Imposto Predial Territorial urbano - IPTU de imóveis urbanos que atenderem às condições previstas no artigo 3º desta Lei.
ATIBAIA (SP) (L. 3995/2011)	Art. 1º Fica instituído no âmbito do município de Atibaia, o Programa IPTU Ecológico, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando em contrapartida benefício tributário ao contribuinte.
AVARÉ (SP) (LC 225/2016)	Art. 199. O Programa IPTU Verde concede benefício tributário ao contribuinte que preservar, proteger e recuperar o meio ambiente.

BARRETOS (SP) (LC 122/2009)	Art. 1º Fica instituído o programa de educação ambiental denominado "Município Verde", que passará a vigorar nos termos desta Lei, atendendo ao disposto no §4º do artigo 63 combinado com as alíneas "j"e "k, do inciso IX, do artigo 69, da Lei Complementar nº 73 de 10 de outubro de 2006, com alteração subsequente, que dispõe sobre o Plano Diretor do Município de Barretos. Art. 2º, §1º - O contribuinte que fizer adesão ao programa "Município Verde" dentro de um exercício fiscal terá garantido, no exercício subsequente desde que comprovada a sua efetiva participação ao programa, desconto de 10% (dez por cento) na base do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU, depois de computados todos e quaisquer descontos legais vigentes no exercício em curso, para pagamento à vista ou para pagamento parcelado até as datas estabelecidas.
BOCAINA (SP) (L. 2.209/2008)	Art. 1º - Fica instituído no Município o Programa de incentivo denominado IPTU Verde. Art. 2º - O Programa consiste na concessão de descontos de até 3% (três por cento) no valor do Imposto Predial Territorial Urbano - IPTU de imóveis urbanos que atendam as condições previstas no artigo 3º desta lei.
BRODOWSKI (SP) (LC 180/2011)	EMENTA: DISPÕE SOBRE A INSTITUIÇÃO DO "IPTU VERDE, DESCONTO NO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO, NO MUNICÍPIO DE BRODOWSKI. Artigo 1º - Fica o Poder Executivo Municipal autorizado a conceder descontos de até 5% (cinco por cento) no valor do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), aos imóveis edificados horizontais que possuírem em sua frente uma ou mais árvores e/ou possuírem área permeável e aos proprietários de terrenos baldios que mantiver seu imóvel regularmente limpo.
CAJOBI (SP) (LC 96/2014)	Art. 1º. - Fica instituído no âmbito do município de Cajobi o Programa Imóvel Sustentável, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, mediante a concessão de benefício fiscal ao contribuinte. Art. 2º. - O benefício consiste na redução de até 50% do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU devido pelo contribuinte interessado (...).
CAMPO LIMPO PAULISTA (SP) (LC 462/2013)	Art. 1º Fica instituído no âmbito do município de Campo Limpo Paulista o benefício tributário, com a finalidade de estimular medidas de preservação, proteção e recuperação do meio ambiente urbano, mediante a concessão de redução de Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) ao contribuinte. Art. 2º O benefício tributário previsto nesta Lei Complementar consiste na redução do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), aos proprietários de

	imóveis residenciais e não residenciais (terrenos) que adotem medidas que estimulem a proteção, preservação e recuperação do meio ambiente.
CATIGUÁ (SP) (L. 2428/2013)	Art. 1º - Fica instituído no âmbito do Município de Catiguá, o Programa IPTU Ecológico, com objetivo de fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando em contrapartida benefício tributário ao contribuinte.
COTIA (SP) (LC 233/2017)	Art. 1º Fica instituído no âmbito do Município de Cotia, o Programa IPTU VERDE, com o objetivo de fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, em contrapartida à concessão de redução de alíquotas do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU.
DOIS CÓRREGOS (SP) (L. 4.334/2017)	Artigo 1º - Institui-se na circunscrição do município de Dois Córregos o Programa IPTU Verde, cuja finalidade é incentivar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, proporcionando-se, em contrapartida, benefício fiscal ao contribuinte.
EMBU-GUAÇU (SP) (L. 2884/2017)	Art. 1º Institui no Município o IPTU VERDE, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, por intermédio da concessão de benefício tributário ao contribuinte.
ELIAS FAUSTO (SP) (L. 3.469/2018)	Art. 1º - Fica instituído no âmbito do município de Elias Fausto o Programa "IPTU Verde", cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, em contrapartida da redução de alíquotas do Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU.
FERNANDO PRESTES (SP) (LC 120/2013)	Art. 1º - Fica instituído no âmbito do Município de Fernando Prestes o Programa "IPTU Ecológico", com objetivo de fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando em contrapartida benefício tributário ao contribuinte.
FRANCA (SP) (L. 8.482/2016)	Art. 1º Fica instituído no âmbito do município de Franca, o Programa IPTU VERDE, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, tornando nossa cidade mais sustentável e ofertando, em contrapartida, benefício tributário ao contribuinte.

GUAÍRA (SP) (L. 2.491/2011)	Art. 1º. Fica instituído no âmbito do Município de Guaíra, o IPTU Verde, como alternativa de fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando em contrapartida incentivos fiscais para o contribuinte proprietário de imóveis prediais urbanos, que utilizam tecnologias sustentáveis e contribuam para a preservação, proteção e recuperação do meio ambiente.
ITÁPOLIS (SP) (L. 3373/2018)	Art. 1º Fica o município de Itápolis, através da prefeitura municipal, autorizado a instituir o IPTU VERDE, com o propósito de preservar, recuperar e proteger o meio ambiente, oferecendo em contrapartida benefício tributário ao contribuinte.
ITATIBA (SP) (L. 4417/2011)	Art. 1º Fica autorizado o Poder Executivo a instituir, no âmbito do Município de Itatiba, o Programa IMPOSTO ECOLÓGICO, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando em contrapartida benefício tributário ao contribuinte.
JACAREÍ (SP) (L. 6174/2017)	Art. 1º Fica instituído no âmbito do Município de Jacareí o programa "IPTU Verde", cujo objetivo é fomentar medidas de preservação, proteção e recuperação do meio ambiente.
JAGUARIÚNA (SP) (LC 236/2013)	Art. 1º Fica instituído no âmbito do Município de Jaguariúna o IPTU Verde, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, mediante a concessão de benefício tributário ao contribuinte.
JALES (SP) (L. 3.686/2009)	Art. 1º Fica instituído no âmbito do município de Jales, o Programa IPTU Verde, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando, em contrapartida, benefício tributário ao contribuinte.
LOUVEIRA (SP) (L. 2.422/2015)	Art. 1º Fica instituído no âmbito do Município de Louveira o *Programa IPTU Verde*, com o objetivo de fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando em contrapartida benefícios tributários ao contribuinte.
MAIRINQUE (SP) (L. 2.923/2011)	Art. 1º Fica instituído no município, o Programa "Iptu Ecológico", com o objetivo de fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando em contrapartida benefício tributário ao contribuinte.
MARÍLIA (SP) (L. 8137/2017)	Art. 1º - Fica instituído âmbito do Município de Marília, o Programa IPTU Verde, com o objetivo de fomentar medidas sustentáveis que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando em contrapartida, benefícios tributários ao contribuinte.
MAUÁ (SP) (L. 5199/2017)	Art. 1º Fica instituído no âmbito do Município de Mauá o Programa "IPTU Verde", cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, mediante a concessão de benefício tributário ao contribuinte.

NOVA ALIANÇA (SP) (L. 40/2013)	Artigo 1º - Fica instituído no âmbito do município de Nova Aliança o IPTU Verde, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, mediante a concessão de benefício tributário ao contribuinte.
NOVA ODESSA (SP) (L. 2952/2015)	Art. 1º O Poder Executivo poderá beneficio tributário na forma de desconto no valor do Imposto Predial e Territorial Urbano-IPTU, ao proprietário ou responsável pelo tributo do Imóvel no qual se adote isolada ou conjuntamente uma das seguintes medidas de prevenção, preservação e conservação do meio ambiente.
OURINHOS (SP) (LC. 981/2017)	Art. 215 Fica instituído no Município de Ourinhos o Programa IPTU VERDE, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando em contrapartida benefício tributário ao contribuinte.
PARANAPANEMA (SP) (L. 1182/2016)	Art. 1°. Fica autorizada a instituição no âmbito do Município da Estância Turística de Paranapanema o Programa IPTU VERDE, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recupere o meio ambiente, ofertando, em contrapartida, isenção parcial do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana.
PAULISTÂNIA (SP) (L. 316/2015)	Artigo 1º. Fica autorizada a instituição no âmbito do Município de Paulistânia o Programa IPTU VERDE, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando, em contrapartida, isenção parcial do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana.
PRADÓPOLIS (SP) (L. 1.451/2014)	Art. 1º. Fica instituído no âmbito do município de Pradópolis o IPTU Verde, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, proteja e recupere o meio ambiente, mediante a concessão de benefício tributário ao contribuinte.
QUELUZ (SP) (L. 844/2018)	Art. 1º - Fica instituído no âmbito do município de Queluz o IPTU Verde, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recupere o meio ambiente, mediante a concessão de benefício tributário ao contribuinte.
RIBEIRÃO PRETO (SP) (LC 2842/2017)	Art. 1º Fica instituído no âmbito do Município de Ribeirão Preto o IPTU Verde, cujo objetivo é fomentar e incentivar o uso de tecnologias ambientais sustentáveis, medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, e autoriza a concessão de incentivo fiscal no Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), aos imóveis que atendam aos requisitos estipulados no artigo 2º da presente Lei Complementar.
SAGRES (SP) (L. 051/2018)	Artigo 1º Fica instituído no âmbito do município de Sagres o *IPTU Verde*, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, mediante a concessão de benefício tributário ao contribuinte.

SANTA BÁRBARA D'OESTE (SP) (L. 3793/2015)	PREÂMBULO: "Dispõe sobre a instituição do IPTU verde no município de Santa Bárbara d'Oeste e dá outras providências" Art. 1º - Dispõe sobre critérios de incentivos fiscais para imóveis prediais urbanos, com projeto aprovado pela Municipalidade, que utilizarem de tecnologias sustentáveis no edifício e/ou mantenham área permeável no lote, devendo proceder a Processo específico de solicitação de procedimento.
SANTA ISABEL (SP) (LC 174/2015)	Art. 1º. Fica instituído no âmbito do Município de Santa Isabel o "IPTU VERDE", cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, mediante a concessão de benefício tributário ao contribuinte.
SANTA RITA DO PASSA QUATRO (SP) (L. 3169/2014)	Art. 1°. Fica autorizada a instituição no âmbito do Município de Santa Rita do Passa Quatro o Programa IPTU VERDE, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando, em contrapartida, isenção parcial do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana.
SANTA ROSA DE VITERBO (SP) (L. 4447/2017)	Art. 1º Fica autorizada a instituição no âmbito do Município de Santa Rosa de Viterbo o Programa IPTU VERDE, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando, em contrapartida, isenção parcial do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana.
SÃO JOSÉ DO RIO PARDO (SP) (L. 5005/2017)	Preâmbulo: Autoriza o Poder Executivo Municipal a implantar o IPTU VERDE que concede isenção de IPTU para empreendimentos imobiliários, Casas, Comércios, Empresas, Indústrias que estiverem dentro do perímetro urbano aluando de forma a atingir a Sustentabilidade da Unidade.
SÃO JOSÉ DOS CAMPOS (SP) (LC 596/2017)	Art. 1º Fica instituído no âmbito municipal, o Programa IPTU Verde, com o objetivo de estimular medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, concedendo, em contrapartida, benefício fiscal ao contribuinte.
SÃO VICENTE (SP) (LC 634/2010)	Art. 1.º - Fica instituído no âmbito do Município de São Vicente o Programa IPTU VERDE, com o objetivo de fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, em contrapartida à concessão de redução de alíquotas do Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU.
SOROCABA (SP) (L. 9571/2011)	Art. 1 - Fica instituído no âmbito do Município de Sorocaba, o Programa IPTU Ecológico, com objetivo de fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando em contrapartida benefício tributário ao contribuinte.

TAMBAÚ (SP) (L. 2764/2015)	Art. 1º. - Fica instituído no âmbito do Município de Tambaú o Programa IPTU SUSTENTÁVEL, cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando, em contrapartida, isenção parcial do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, para imóveis com finalidade residenciais.
TATUÍ (SP) (L. 4692/2012)	Art. 1º. - Fica instituído no âmbito do município de Tatuí, o Programa IPTU Ecológico, com objetivo de fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, ofertando em contrapartida beneficio tributário ao contribuinte.
TAUBATÉ (SP) (L. 5241/2016)	Art. 1º. - Fica instituído no âmbito do município de Taubaté o Programa "IPTU Verde", cujo objetivo é fomentar medidas que preservem, protejam e recuperem o meio ambiente, em contrapartida à concessão de redução de alíquotas do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU.

Fonte: elaborado pelo autor.