

IBET
Instituto Brasileiro de Estudos Tributários

**IPTU E O MEIO AMBIENTE: EXTRAFISCALIDADE DO TRIBUTOS E INOVAÇÃO
NO MUNICÍPIO DE FLORIANÓPOLIS**

Carolina Schauffert Ávila da Silva

Florianópolis, 24 de fevereiro de 2015

RESUMO

Objetivando cumprir com o fundamento constitucional que determina como dever do Estado a proteção ao meio-ambiente, cabe aos Municípios a adoção, dentre outras atuações, de uma política tributária ambiental que utilize o Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU, com a finalidade extrafiscal, induzindo os contribuintes adotarem posturas de preservação, ajustadas aos preceitos consagrados pela Constituição Federal de 1988. Para tanto, os Municípios podem utilizar-se da função de progressividade extrafiscal do imposto, ou atribuir benefícios fiscais ao sujeito passivo da exação, objetivando alcançar a manutenção de um ambiente saudável entre as gerações e garantir um tratamento tributário equitativo de acordo com a postura de cada um dos contribuintes do IPTU.

PALAVRAS-CHAVE: Meio-ambiente; tributação; extrafiscalidade; progressividade; IPTU; sustentabilidade.

ABSTRACT

In order to comply with the constitutional basis that determines how the duty of the State protects the environment, it is for municipalities to adopt, among other actions, an environmental tax policy that uses the IPTU – with the extrafiscal purpose, inducing tax payers adopt conservation postures, adjusted to the principles consecrated by the Federal Constitution of 1988. Therefore, the municipalities can utilize extra fiscal progressivity of the tax function, or as sign tax benefits to the tax payer of the exaction, to settle a maintenance of a healthy environment between generations and ensure equitable tax treatment according to the posture of each of the property tax payers.

KEYWORDS: Environment; taxation; extrafiscality; progressivity; property tax; sustainability.

SUMÁRIO

Introdução.....	04
1. Competência tributária: Foco na competência dos Municípios.....	05
2. Repartição das competências ambientais.....	08
2.1. Preservação ambiental: autonomia municipal.....	09
3. Tributação <i>versus</i> Extrafiscalidade.....	11
3.1. Tributo e proteção ambiental.....	13
3.2. Objetivos do tributo ambiental.....	14
4. Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU.....	14
4.1. Função social e ambiental da propriedade.....	16
4.2. IPTU extrafiscal.....	18
4.3 IPTU Sustentável em Florianópolis – Lei Complementar Municipal nº 480/2013.....	19
Conclusão.....	23
Referência Bibliográfica.....	25

INTRODUÇÃO

Atualmente, existe uma crescente preocupação mundial com a questão da preservação do meio ambiente, especialmente pela real situação de fragilidade no que tange ao planejamento e a ocupação do solo das cidades, gerando consequências terríveis aos usuários urbanos.

Os Municípios tendem, cada vez mais, a direcionar suas ações com foco em sua responsabilidade de ser o agente principal na defesa do meio ambiente em todos os seus quesitos.

Desta forma, diante do caos existente nas cidades brasileiras, ganha relevo o papel a ser desempenhado pelo Poder Público Municipal, pois conforme expresso no art. 225, deixou em suas mãos importante arma na defesa do meio ambiente e sua preservação para as presentes e futuras gerações.

Assim, buscando contribuir com a proteção do meio ambiente urbano, as municipalidades possuem um arsenal de instrumentos capazes de implementar políticas públicas sustentáveis, dentre os quais apresenta-se neste artigo a tributação ambiental de cunho extrafiscal, em especial, através do Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU.

Utilizando de tal ferramenta, o presente trabalho apresenta o chamado IPTU Sustentável, inovação trazida pela legislação municipal de Florianópolis, a qual introduz em seu ordenamento poderoso artefato a favor da proteção ambiental pelo cumprimento de requisitos sustentáveis que devam estar presentes nos imóveis localizados no Município, o qual concede benefícios fiscais aos contribuintes, visando incentivar comportamentos que tornem a cidade cada vez mais sustentável.

1. Competência tributária: Foco na competência dos Municípios

Conceitua-se competência tributária como sendo a prerrogativa concedida a alguém para criar, sempre através de lei, tributos, devendo-se estabelecer acerca da completude de elementos que o tributo traz em sua essência, quais seja, sua hipótese de incidência, sujeito ativo, sujeito passivo, base de cálculo e alíquota, critérios estes que formam a sua regra matriz de incidência.

Para Paulo de Barros Carvalho, *trata-se de uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes deque são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na possibilidade de legislar para a produção de normas jurídicas sobre tributos, inovando o ordenamento jurídico*¹.

Segundo o Professor:

A Carta Fundamental traçou minuciosamente o campo e os limites da tributação, erigindo um feixe de princípios constitucionais com o fim de proteger os cidadãos de abusos do Estado na instituição e exigência de tributos. Desse modo, o legislador, ao criar as figuras de exação, deve percorrer o caminho determinado pelo Texto Maior, observando atentamente as diretrizes por ele eleitas².

Nas palavras de Roque Antônio Carazza, *não cria tributo quem quer, mas quem pode, de acordo com a Constituição*³.

Da mesma maneira que a competência tributária confere a prerrogativa de instituir tributos de forma abstrata a determinados entes políticos, a mesma determina que às outras, às quais não detém tal aptidão, está automaticamente recusada tal possibilidade. Assim, competência tributária é a manifestação, no dizer de Amílcar de Araújo Falcão, respectivamente do efeito positivo e do efeito negativo, decorrentes da atribuição de competência⁴.

Para Paulo de Barros Carvalho:

Carta Fundamental traçou minuciosamente o campo e os limites da tributação, erigindo um feixe de princípios constitucionais com o fim de proteger os cidadãos de abusos do Estado na instituição e exigência de tributos. Desse modo, o legislador,

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 24ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 269.

² Carvalho, Paulo de Barros. Direito Tributário, Linguagem e Método. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011, p. 236.

³ CARAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 17 ed., São Paulo: Malheiros, 2002. p. 445-446.

⁴ FALCÃO, Amílcar de Araújo *apud* CARAZZA, Roque Antônio. *Ibid.*, p. 445.

ao criar as figuras de exação, deve percorrer o caminho determinado pelo Texto Maior, observando atentamente as diretrizes por ele eleitas⁵.

Ainda sobre o conceito, complementa o Professor Kiyoshi Harada:

Os impostos são tributos desvinculados de qualquer atuação estatal. Daí a necessidade de a Carta Magna promover a outorga de competência tributária entre os poderes tributantes, sob pena de o sujeito passivo ser surpreendido com o mesmo tipo de imposto instituído por duas ou mais entidades públicas⁶.

Segundo depreende-se da Constituição Federal, de regra a competência é atribuída ao sujeito ativo da relação jurídica tributária, uma vez que é o ente que possui a capacidade tributária ativa, ou seja, detém a aptidão para cobrança da exação. Porém, o sujeito ativo, ou seja, o ente político pode, através de lei, delegar a capacidade tributária ativa para terceiros, passando este a figurar como sujeito ativo do tributo.

A Constituição Federal traz em seu bojo a competência tributária dos Municípios instituindo os seguintes impostos:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

IV - (Revogado pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

I – ser progressivo em razão do valor do imóvel; e (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II:

I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;

II - compete ao Município da situação do bem.

§ 3º Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002)

I - fixar as suas alíquotas máximas e mínimas; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002)

II - excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário, Linguagem e Método. São Paulo: Noeses, 2008, p. 228 e 231.

⁶ HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 22ª ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 377.

III – regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Verifica-se desta forma a autonomia municipal na instituição dos tributos ali elencados, instituída pela Carta Magna, identificando os princípios tributários a serem observados na adoção de uma política tributária municipal e a articulação desses com os princípios de natureza ambiental.

A partir da Carta Magna de 1988, vislumbrou-se uma grande ampliação fruto da amplitude da autonomia dos municípios brasileiros quanto à competência tributária a eles concedida.

Denota-se que, a partir dos anos 80, a necessidade de conceder maior força ao ente público municipal, objetivando maior eficiência quanto à consolidação do renascido regime democrático, repercutiu na promoção, determinada através do artigo 18 da Constituição Federal de 1988, pela primeira vez na história constitucional brasileira, dos Municípios para serem entes da União⁷.

Nos dizeres de Andreas Joachim Krell⁸, sob o ângulo do aspecto formal, atualmente conclui-se que dentre os entes locais, Município é aquele que possui a maior investidura quanto a abrangência de sua autonomia. Cita o autor que, quando do exercício de suas atribuições, o Município age em paridade de condições com os demais entes políticos, uma vez que os atos municipais não dependem de prévia autorização de qualquer outra entidade estatal.

Complementando o exposto, Paulo Bonavides aduz que a Constituição Federal de 1988 aborda a temática da autonomia municipal, configurando-se *indubitavelmente o mais considerável avanço de proteção e abrangência já recebido por esse instituto em todas as épocas constitucionais de nossa história*⁹.

Os municípios brasileiros possuem competências de atribuição comum, exclusiva e suplementar, conforme determinado pela Constituição Federal, além de competências materiais e legislativas. Acima de tudo, a competência municipal se dá de forma absoluta e preferencial, ou seja, tratando-se de matérias de interesses locais, a competência municipal é norma de eficácia plena. Desta forma, a concessão constitucional de competência aos

⁷ KRELL, Andreas Joachim. Subsídios para uma interpretação moderna da autonomia municipal na área da proteção ambiental. Revista Interesse Público, Belo Horizonte, n. 10, p. 27 a 42, 2001.

⁸ Idem.

⁹ BONAVIDES, Paulo. Curso de direito constitucional. 15ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 311.

municípios independe de regulamentação ou complementaridade por intermédio de qualquer outro ato normativo¹⁰.

2. Repartição das competências ambientais

Em que pese a sua forma unitária, o estado federal tem como objetivo a descentralização das tarefas e políticas públicas necessárias ao bem comum de uma sociedade, visando dificultar a formação de governos com perfis autoritários¹¹.

Inevitável que a Carta Magna trouxesse em seu bojo normas para a preservação do meio-ambiente, adotando uma postura protecionista ambiental mais intensa, principalmente, porque já na época de sua edição, a situação ecológica no mundo se impôs de forma preocupante, passando a ser tema de significativa importância.

Em seu artigo 225, a Constituição Federal dispõe sobre o cerne do tratamento ambiental constitucional, determinando:

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.

Quanto à competência relativa às questões afetas ao meio ambiente, a Constituição de 1988 confere a atribuição conjunta e simultânea da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, para organizarem e executarem serviços, conforme prevê o seu artigo 23, dispondo somente matérias administrativas, como se vê:

Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:
(...)
VI - proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas;
(...)
Parágrafo único. Leis complementares fixarão normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional.

Tratando de matéria de competência material comum, o Município brasileiro detém importante participação, devendo, para tanto, observar e respeitar normas federais e estaduais já publicadas.

¹⁰ Idem, p. 313.

¹¹ FARIAS, Paulo José Leite. Competência federativa e proteção ambiental. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editora, 1999, p. 417-418.

Deve-se observar que o dispositivo constitucional citado determina, em seu parágrafo único, que leis complementares fixarão normas com o intuito de orientar os entes políticos quanto a competência comum a eles atribuída, objetivando maior integração para a eficaz execução e cumprimento do objeto determinado em seus incisos.

Assim, conforme palavras do autor Paulo Leite Farias¹², pode-se dizer que o Estado é formado por um vasto número de chamados “centros de poder”, autônomos e vinculados ao que determinado pela Constituição Federal, devendo haver coordenação e auxílio entre os mesmos, conforme preceituado no parágrafo único do seu art. 23, acima citado, quanto ao atingimento dos desígnios almejados pelo legislador constituinte.

Acerca da repartição de competências, Paulo José Leite Farias afirma que [. . .] *ao tratar-se da Federação e da proteção ambiental, dever-se-á, obrigatoriamente, estudar a questão nuclear de qualquer Estado Federado: a repartição de competências*¹³.

Desta forma, diante todo o exposto e, de acordo com os dizeres do autor Paulo Leite Farias, denota-se que os Municípios devem ocupar lugar de destaque quanto a realização de suas políticas públicas, uma vez que, com o passar dos tempos, tornou-se grande protagonista dentre os entes políticos, devido ao reforço atribuído às suas competências e funções.

2.1 Preservação ambiental: autonomia municipal

Conforme já falado no item anterior, o cuidado e a proteção ao meio ambiente é um dever dos entes políticos, uma vez que suas atividades quanto às medidas de preservação são de natureza compulsória, determinada pela Constituição Federal.

Desta forma, a cobrança ao Poder Público quanto ao exercício das competências ambientais que lhe foram outorgadas, através das regras previstas na Constituição e nas leis, é medida que se impõe, objetivando a efetiva proteção ao meio-ambiente.

Uma vez que a Carta Magna instituiu competências administrativas de cunho ambiental para todos os entes da federação, quais sejam, União, Estados e Municípios (incluindo o Distrito Federal) as medidas atinentes a competência ambiental ganhou vigor, incluindo todos os entes políticos na luta contra a devastação do meio ambiente, conforme já visto.

¹² FARIAS, Paulo José Leite. *Ibid.*, p. 420.

¹³ FARIAS, Paulo José Leite. *Ibid.*, p. 286.

Diante da prerrogativa constitucional, a qual possui cunho obrigatório, é perfeitamente cabível a cobrança, inclusive por via judicial, dos entes da Federação quanto ao cumprimento de suas atribuições na proteção do meio ambiente.

José Marcos Domingues afirma:

O Direito Ambiental, por possuir uma natureza interdisciplinar, está respaldado em princípios da ordem jurídica, e exemplifica, através do princípio da supremacia do interesse público sobre o privado no que tange à proteção ambiental, ratificando, portanto, o dever do Estado em intervir na sociedade, em especial, sobre as atividades econômicas, pois o interesse ambiental é indisponível, sendo dever do todos, inclusive do Estado, transmitir o patrimônio natural às futuras gerações, como dever de solidariedade, evitando-se, assim, conflitos intergeracionais¹⁴.

Aduz ainda que o princípio da “*intervenção estatal na defesa do Meio Ambiente é corolário dos postulados anteriores, na medida em que o Ente dotado de Poder Político não se pode demitir do dever de orientar as condutas individuais tendo como norte a promoção do Bem Comum*”¹⁵.

A Constituição de 1988 dispõe no artigo 24, incisos VI, VII e VIII, e defere à União, Estados e Distrito Federal, as competências legislativas concorrentes em matéria ambiental.

Assim, pode-se observar que a Carta Magna não incluiu os Municípios brasileiros na concessão de competências concorrentes. Porém, existe a possibilidade de os Municípios legislarem em relação a matéria disposta no dispositivo mencionado, sempre que o faça em cumprimento às prescrições estabelecidas pela Constituição e em observância ao que preceitua as leis estaduais e federais, uma vez que o art. 30, inciso II, permitiu ao Município suplementar a legislação federal e estadual no que couber, e atendido o parâmetro do interesse local.

Segundo o tema, vale a transcrição dos ensinamentos de José Augusto Delgado, conforme abaixo:

A Constituição Federal colocou, de modo não técnico, a competência concorrente ao alcance do Município, através da possibilidade de suplementação das normas editadas pela União e Estados, e, por isso, o Município pode legislar sobre meio ambiente. Desse modo, é que se considera a competência suplementar como correlativa da competência concorrente. Defende-se, portanto, que a existência de matéria de interesse local não autoriza o Município a legislar plenamente em assuntos relativos ao meio ambiente, pois a legislação municipal não pode contrariar nem as normas gerais da União nem as normas estaduais de complementação, embora lhe caiba a importante função de detalhamento e adequação das leis e diretrizes nacionais as particularidades locais. Conclui-se, portanto, que a

¹⁴ DOMINGUES, José Marcos. Direito tributário e meio ambiente. 3ª ed. rev. ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 15.

¹⁵ Idem. p. 16.

prevalência de normas federais e estaduais relativas à proteção do meio ambiente não afeta, de forma alguma, a autonomia municipal: visto que tais normas são editadas no âmbito da competência concorrente e para atendimento do direito de todos ao ambiente ecologicamente equilibrado, essencial à sadia qualidade de vida¹⁶.

Assim, diante a prerrogativa de conduzir e estabelecer os regramentos de suas economias, os entes políticos devem fazê-lo utilizando-se de armas para induzir mudanças de comportamento de seus agentes econômicos visando a conservação ambiental, cumprindo com seu dever constitucionalmente estabelecido.

3. Tributação *versus* Extrafiscalidade

Nas palavras de Regis Oliveira e Estevão Horvath¹⁷, a principal função da tributação é a arrecadação fiscal. Assim, fiscalidade é quando os objetivos que presidiram a instituição do tributo são simplesmente aqueles de abastecer os cofres públicos.

Complementando com o conceito acima explanado, os ilustres professores Misabel de Abreu Machado Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho definem:

O poder de tributar do Estado, implicando contribuições dos cidadãos e justificado pela necessidade deste de obter recursos para a consecução de seus fins, em prol da comunidade, decorre diretamente da Constituição (produto da vontade popular e reflexo das ideologias predominantes no meio social)¹⁸.

Nesse sentido, o poder de tributar está na origem do Ente Político, uma vez que, visando à arrecadação fiscal, permitiu que os homens passassem a constituir uma sociedade, gerindo-a através de um governo e financiando-a, estabelecendo uma relação clara entre governante e governados.

Justifica-se o poder inerente aos entes da federação de alcançar e restringir a capacidade econômica dos sujeitos passivos de suas exações, uma vez que o intuito maior é a construção e manutenção do bem coletivo em detrimento do particular. Assim, tal tributação visa o cumprimento do preceito da prevalência do bem da coletividade em detrimento dos interesses individuais, pois, na falta do Estado, não haveria garantia nem mesmo à propriedade privada e à preservação da vida¹⁹.

¹⁶ DELGADO, José Augusto. Reflexões sobre Direito Ambiental e competência municipal. *Cidadania e Justiça*. Rio de Janeiro: AMB, 2000, p. 234-235.

¹⁷ OLIVEIRA, R.; HORVATH, E. Manual de direito financeiro. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2002. p. 213.

¹⁸ DERZI, Misabel de Abreu Machado; COELHO, Sacha Calmon Navarro. Do Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana. São Paulo: Saraiva, 1982, p. 31.

¹⁹ Idem. p. 214.

Tal poder concedido à tributação, qual seja, o de restrição da renda e da propriedade pessoais, coloca a tributação no patamar de poderes estatais tão fortes como o da manutenção da ordem interna e o da declaração de guerra externa, podendo inclusive utilizar-se do poder de coerção para que a obrigação tributária seja de fato cumprida²⁰.

Assim, através dos tributos, os quais correspondem a imposição de um encargo financeiro sobre o contribuinte a partir da ocorrência de um fato gerador e que é calculado aplicando-se uma alíquota a uma base de cálculo, é formada a receita da União, Estados e Municípios.

Por sua vez, fala-se em extrafiscalidade quando a lei que institui o tributo é elaborada com outros fins que não somente a arrecadação, ou seja, o tributo, neste caso, serve como meio de gerenciar comportamentos para incentivar condutas e/ou evitar determinadas situações, às quais o legislador às quais o legislador determina benefícios e ou sanções aos seus contribuintes.

Hugo de Brito Machado²¹ afirma que, atualmente, é raro falar-se em tributo instituído somente com o fim de arrecadação do ente político. Assim, verifica-se a crescente aplicação da função extrafiscal das exações, a qual muitas vezes iguala-se com a dita principal, que é a arrecadatória. Diante disso, surgem as várias formas de aplicação da extrafiscalidade, a qual pode utilizar de benefícios fiscais, progressividade de alíquotas, finalidades especiais, entre outros institutos criadores de diferenças entre os indivíduos.

Para Paulo de Barros Carvalho:

Há tributos que se prestam, admiravelmente, para a introdução de expedientes extrafiscais. Outros, no entanto, inclinam-se mais ao setor da fiscalidade. Não existe, porém, entidade tributária que se possa dizer pura, no sentido de realizar tão-só a fiscalidade, ou, unicamente, a extrafiscalidade. Os dois objetivos convivem, harmônicos, na mesma figura impositiva, sendo apenas lícito verificar que, por vezes, um predomina sobre o outro²².

Assim, entende-se que extrafiscalidade configura-se como uma arma na mão dos entes políticos, para direcionar comportamentos conforme seu interesse.

Nesta linha, Ricardo Lobo Torres sustenta:

A extrafiscalidade, como forma de intervenção estatal na economia, apresenta uma dupla configuração: de um lado, a extrafiscalidade se deixa absorver pela

²⁰ Idem. 214.

²¹ MACHADO, Hugo de Brito Curso de direito tributário. São Paulo: Malheiros, 2008. P. 435.

²² CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011, p. 249-250.

fiscalidade, constituindo a dimensão finalista do tributo; de outro, permanece como categoria autônoma de ingressos públicos, a gerar prestações não tributárias²³.

Conclui o autor: *reconhece-se que a extrafiscalidade decorre de normas que procuram induzir ou reprimir comportamentos*²⁴.

Desta forma, surgem possibilidades quanto à tributação ambiental, onde a função extrafiscal dos tributos, principalmente o do IPTU objeto deste estudo, contribuiria de modo eficiente ao mudar a carga fiscal dos chamados “comportamentos bons”, ligados à preservação, para os “comportamentos ruins”, como a poluição e a devastação dos recursos naturais.

Organizando-se para configurar inconveniente qualquer conduta que seja gravosa a preservação do meio ambiente, a tributação cumpre com seu papel de extrafiscalidade onde, através de benefícios criados por lei e concedidos ao sujeito passivo, torna interessante o cumprimento de requisitos que objetivem a preservação.

3.1 Tributo e proteção ambiental

Conforme afirmado no item anterior, diante da função extrafiscal concedida aos tributos, surge a possibilidade de gerir a fiscalização em prol do meio ambiente, configurando-se a chamada tributação ambiental, através do incentivo de comportamentos dos contribuintes voltados à preservação, coibindo-se, em contrapartida, a prática de atividades danosas, através da concessão de benefícios fiscais.

Na atualidade, tendo em vista a elevada carga tributária suportada pela sociedade como um todo, não há viabilidade econômica que justifique a criação de novos tributos voltados exclusivamente à proteção do meio ambiente, tornando-se a extrafiscalidade tributária como uma possibilidade real de adequação dos tributos já existentes em favor da defesa do meio ambiente.

Ao tratar da aplicação dos denominados “tributos verdes”, José Marcos Domingues leciona:

Mas, cientificamente, há dois sentidos de tributos verdes ou tributos ambientais: um sentido estrito e um sentido amplo. Em sentido estrito, tributo ambiental significa um tributo novo cobrado em razão do uso do Meio Ambiente pelos agentes econômicos. Já em sentido amplo, tributo ambiental é um tributo tradicional ou ordinário adaptado de molde a servir aos esforços de proteção ambiental²⁵.

²³ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. Rio de Janeiro: Renovar, 2001, p. 167.

²⁴ Idem.

²⁵ DOMINGUES, José Marcos. Direito tributário e meio ambiente. 3ª ed. rev. ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 63-64.

De tal modo, uma vez instituída pela Constituição Federal, a conservação ambiental configura-se como uma obrigação dos entes da federação, onde, através do uso da extrafiscalidade tributária, possuem grande arma ao favor de sua preservação.

3.2 Objetivos do Tributo Ambiental

Pode-se elencar dois principais objetivos da tributação ambiental, as quais objetivam, em conjunto, a preservação do meio-ambiente.

Primeiro, ressalta-se como um dos objetivos a diminuição de condutas agressivas ao meio ambiente, por meio de um sistema tributário que incentive comportamentos de preservação, através da concessão de benesses tributárias.

Em segundo lugar, porém não menos importante, pode-se dizer que a tributação ambiental visa a redução da despesa pública atinente às ações estatais administrativas de controle, monitoramento e reparação das degradações ao meio ambiente, as quais implicam em importante volume de desembolso financeiro.

Assim, verifica-se que um grande benefício da tributação ambiental, além daquele de reduzir as devastações ao meio ambiente, é o resultado obtido com a grande economia pública gerada quando não necessitará mais custear a máquina administrativa em suas medidas de prevenção e reparação de degradação ao meio ambiente.

4. Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU

O IPTU - Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - é uma exação de competência privativa dos Municípios (e Distrito Federal), o qual objetiva à tributação da propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou acessão física localizado em área urbana do Município, conforme definido em lei ordinária municipal.

O art. 32 do Código Tributário Nacional determina:

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

A mesma definição encontra-se no art. 224 da Lei Complementar nº 007/1997, a qual trata da consolidação de leis tributárias do município de Florianópolis.

Definido pelo Código Tributário Nacional, o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana possui a seguinte regra-matriz de incidência tributária:

Hipótese (Descritor):

1) Critério Material: ser proprietário, possuir o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física.

2) Critério Espacial: zona urbana, definida por lei, do Município.

Esta definição deverá, necessariamente, observar os critérios definidos no § 1º do art. 32 do CTN (ou art. 224 da LC nº 007/97), qual seja:

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

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

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

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

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

3) Critério Temporal: o imposto é computado de forma anual. No município de Florianópolis, conforme art. 240 da LC nº 007/1997:

Art. 240. O lançamento do Imposto será feito de ofício, anualmente, até o último dia do mês de janeiro de cada exercício, com base na situação factícia e jurídica existente ao se encerrar o exercício anterior, notificando-se os contribuintes mediante aviso colocado à sua disposição na Secretaria Municipal da Fazenda ou por editais afixados no mural da Prefeitura Municipal de Florianópolis e publicados uma vez, pelo menos, na imprensa diária local, no Diário Oficial Eletrônico do Município (DOEM) ou, ainda, pela entrega do carnê ou aviso de lançamento no seu domicílio fiscal.

Parágrafo Único - O imposto será lançado proporcionalmente ao número de meses restantes para os imóveis concluídos durante o exercício. (Redação dada pela Lei Complementar nº 480/2013)

Consequência (Prescritor):

1) Critério Pessoal:

Sujeito Ativo: Municípios, Distrito Federal e Territórios sem municípios (caso existam).

Sujeito Passivo: qualquer pessoa, física ou jurídica, que seja proprietária plena do bem predial ou territorial, ou, quem tenha o domínio útil ou qualquer tipo de posse com ânimo, exercício ou exteriorização de tornar-se proprietário pleno.

2) Critério Quantitativo:

Base de Cálculo: o valor venal do bem imóvel.

Alíquota: progressiva e variável em razão do valor venal, da localização e/ou do uso do bem imóvel. Em Florianópolis, aplica-se o disposto nos artigos 228 e 229 da Lei Complementar nº 007/97.

4.1 Função social e ambiental da propriedade

A partir da Constituição do Brasil de 1967 que o termo função social da propriedade passou a compor o ordenamento jurídico brasileiro como princípio da ordem econômica.

Tratando-se de matéria de cunho constitucional, a função social da propriedade objetiva a concessão aos imóveis de destinação que o torne produtivo, gerador de riqueza, além de destinar o imóvel ao uso lícito.

Nas palavras de Misabel Derzi e Sacha Calmon: *A função social da propriedade, formalmente consagrada do texto constitucional, é a expressão do abandono de um liberalismo individual e ultrapassado. Não existe direito de propriedade absoluto, porque não existem quaisquer direitos individuais absolutos*²⁶.

Corroborando tal entendimento, Marcelo Alkmim aponta que a função social da propriedade deve ser entendida como a utilização de qualquer bem em conformidade com os interesses da sociedade e não exclusivamente em função dos interesses pessoais do proprietário²⁷.

Finaliza o autor afirmando:

Essa função social está ligada mais fortemente à propriedade imóvel, sendo que a própria Constituição estabelece a possibilidade de desapropriação de terras

²⁶ DERZI, Misabel de Abreu Machado; COELHO, Sacha Calmon Navarro. Do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana. São Paulo: Saraiva, 1982, p. 72.

²⁷ ALKMIM, Marcelo. Direito Constitucional. Florianópolis: Conceito Editorial, 2010, p. 216.

improdutivas para fins de reforma agrária (CF, art. 184), ou seja, permite a desapropriação, como sanção, às terras que não atendam à sua função social²⁸.

Assim, diante da publicação de lei que traga como determinação, de cunho constitucional, a observância ao cumprimento da função social da propriedade, cabe ao proprietário de imóvel cumprir com o modelo jurídico estabelecido, pois, em contrapartida, poderá ser punido ante o descumprimento de tal preceito constitucional.

Essas sanções poder ter caráter restritivo, como o imposto predial territorial urbano progressivo no tempo (artigo 183, I e II, da CF); ou até importar em perda da titularidade do bem, como é o caso da desapropriação-sanção (artigo 183, III, da CF), mediante o pagamento de indenização.

O indivíduo, integrante de uma determinada sociedade, deve ter em mente a preocupação com a prevalência do bem comum em detrimento do particular, empenhando-se para contribuir na manutenção de tais valores. Assim, todo indivíduo tem o dever social de desempenhar da melhor forma possível sua individualidade, sem prejudicar a coletividade, para cumprir sua função social da melhor maneira.

No direito vigente, em razão de a preocupação com o meio ambiente coexistir em todo o sistema jurídico, a doutrina, a partir da concepção da função social da propriedade, prevista no art. 5º, inc. XXIII; no art. 170, inc. III; no art. 182, § 2º; no art. 186, incisos I e II; elaborou a concepção da "função social ambiental" da propriedade, que consiste em uma atividade do proprietário e do Poder Público exercida como poder-dever em favor da sociedade, titular do direito difuso ao meio ambiente.

Alinhado com esta definição, Milaré apud Álvaro Luiz Valery Mirra:

A função social ambiental não constitui um simples limite ao exercício de direito de propriedade como aquela restrição tradicional por meio da qual se permite ao proprietário, no exercício de seu direito, fazer tudo que não prejudique a coletividade e o meio ambiente. Diversamente, a função social e ambiental vai mais longe e autoriza até que se imponha ao proprietário comportamentos positivos, no exercício de seu direito, para que a sua propriedade concretamente se adeque à preservação do meio ambiente²⁹.

Existe, portanto, fundamento constitucional e infraconstitucional que garante o dever-poder dos Municípios brasileiros de, através da tributação ambiental, mais

²⁸ Idem, p. 216.

²⁹ MILARÉ, Édis. Direito do Ambiente: Doutrina, Prática, Jurisprudência e Glossário. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p. 105.

especificadamente através do IPTU, promover a função social e ambiental da propriedade urbana.

4.2 IPTU extrafiscal

A extrafiscalidade, conforme já comentado, é instrumento colocado à disposição dos Municípios para que, através de suas exações, possam condicionar comportamentos para fazer com que as propriedades cumpram com a função social e ambiental.

Há duas modalidades de progressividade: a progressividade fiscal e a progressividade extrafiscal.

Segundo o Professor Eduardo Sabbag, a progressividade fiscal consiste na tributação mais gravosa do tributo a ser pago por contribuinte que demonstre possuir maiores condições econômicas. Segundo Sabbag, a progressividade fiscal:

A progressividade fiscal alia-se ao brocardo ‘quanto mais se ganha, mais se paga’, caracterizando-se pela finalidade meramente arrecadatória, que permite onerar mais gravosamente a riqueza tributável maior e contemplar o grau de ‘riqueza presumível do contribuinte’³⁰.

Diante do exposto, verifica-se que a progressividade fiscal leva em conta a capacidade econômica do contribuinte, de forma presumida, para a configuração do aumento da tributação.

A progressividade extrafiscal:

A progressividade extrafiscal filia-se a modulação de condutas, no bojo do interesse regulatório, isto é, há a determinação do aumento de alíquotas em função de outros fatores que não a capacidade econômica do contribuinte³¹.

O IPTU é um tributo que possui as modalidades de progressividade fiscal e extrafiscal. A progressividade fiscal está prevista no art. 156, § 1º, I e II; e a extrafiscal está prevista no art. 182, § 4º, II, ambos da Constituição Federal.

O presente estudo foca na progressividade extrafiscal do IPTU, ou seja, aquela que tem o intuito de modular condutas de seu sujeito passivo, ou seja, é aquela disposta no art. 182, §4º, II da Constituição Federal, a qual extrapola o objetivo de arrecadação visando

³⁰ SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 3a edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2011. p. 410

³¹ Idem. p. 410.

ordenar o município a ponto de ser cumprida a função social e ambiental da propriedade urbana.

Assim, denota-se que o §4º do art. 182 da CF, traz a extrafiscalidade como sendo um método à disposição do Poder Público, o qual possui a faculdade de colocá-lo em prática ou não, entendimento do qual segue o presente estudo, em contrapartida daqueles que entendem tratar a extrafiscalidade como um poder-dever dos municípios.

Salienta-se que apenas os Municípios brasileiros que dotarem do exercício pleno competência tributária, concedida constitucionalmente, é que poderão versar acerca do IPTU extrafiscal, uma vez que, conforme visto anteriormente, alguns municípios não possuem a plenitude quanto ao exercício mencionado.

Assim, sem tal plenitude, resta inviável o aproveitamento da tributação municipal como instrumento à disposição da preservação da natureza.

Por fim, verifica-se que não está se tratando de proposta de instituição de exação com fim sancionatório. Na verdade, deve-se ressaltar o fim maior da aplicação da extrafiscalidade do IPTU nos municípios, que é a de incentivar que seus contribuintes, através da concessão de benesses tributárias, utilizem seus imóveis de modo mais adequado à tutela ambiental. Se o sujeito passivo agir de modo menos favorável à proteção ambiental, não cumprindo com o determinado em lei para ser beneficiado, denota-se que o mesmo optou por pagar um imposto mais gravoso. Assim, fica à cargo do sujeito passivo obter a benesse instituída pela legislação municipal, não configurando-se sanção em caso de não cumprimento de tais requisitos.

4.3 IPTU Sustentável em Florianópolis – Lei Complementar Municipal nº 480/2013

Seguindo com a tendência moderna, onde os entes públicos voltam suas preocupações cada vez mais para o tema ambiental, buscando atingir resultados eficazes para a sua preservação e manutenção do seu equilíbrio, Florianópolis criou, através do art. 5º, § 1º da Lei Complementar Municipal nº 480, de 20 de dezembro de 2013, o desconto adicional no IPTU para os imóveis que cumprirem com pelo menos um dos requisitos ali elencados, relacionados à utilização sustentável do imóvel.

Determinadas tecnologias sustentáveis podem ser incentivadas ao se beneficiar o sujeito passivo do IPTU que as adotarem. Como exemplos, podem ser citados: sistema de captação da água da chuva, reuso de água, sistema de aquecimento hidráulico solar, utilização de bicicletários, adequação das calçadas, utilização de material sustentável nas construções,

separação de resíduos sólidos para reciclagem, plantios de mudas, conservação e manutenção de áreas verdes de acordo com a extensão total do imóvel, sistema para manutenção de áreas permeáveis, arborização no calçamento, instalação de telhado verde, dentre outros.

Desta forma, o contribuinte que tiver em seu imóvel quaisquer das características que tratam de preservar o meio-ambiente listadas pela legislação, além de tornarem a cidade mais limpa e conservada, recebem o percentual de desconto relativo à pontuação adquirida, caracterizando em verdadeiro incentivo à criação e/ou adaptação dos imóveis do Município às formas sustentáveis de utilização pelos seus proprietários.

Dita o citado dispositivo:

Art. 5º O art. 244 da Lei Complementar nº [007](#), de 1997, com as alterações da Lei Complementar nº [475](#), de 2013, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 244. O Chefe do Poder Executivo concederá os seguintes descontos no pagamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e taxas lançadas e cobradas juntamente com este imposto, desde que efetuado até a data do respectivo vencimento contido no carnê:

I - vinte por cento para o pagamento em cota única; e

II - cinco por cento para o pagamento parcelado.

§ 1º Fica o Poder Executivo Municipal autorizado a conceder um desconto adicional de até cinco por cento ao imóvel que se enquadrar na categoria de uso sustentável, nos termos da regulamentação própria do órgão responsável pelo desenvolvimento urbano do Município.

§ 2º Para efeitos de aplicação do parágrafo anterior, considera-se Uso Urbano Sustentável o imóvel que atenda a um ou mais dos seguintes itens:

I - aos critérios de acessibilidade do passeio público;

II - não possua vagas para estacionamento de automóveis na área de afastamento frontal obrigatória;

III - possua bicicletário, nos termos da lei, disposto em frente à entrada principal da edificação quando destinada ao uso comercial ou de prestação de serviço;

IV - aos critérios de acessibilidade das edificações de uso coletivo;

V - as edificações existentes acomodem usos adequados ao zoneamento do local;

VI - adote sistema adequado de insonorização, em se tratando de edificação que acomode atividade produtora de ruído ou som eletrônico; e

VII - adote sistema de aproveitamento de água de chuva, de reuso de água e medidores individuais de consumo.

§ 3º O enquadramento do imóvel deverá ser comprovado anualmente.

§ 4º O Poder Executivo expedirá regulamentação para enquadramento das edificações assim como do percentual de desconto relativo a cada um dos itens listados no § 2º observando o limite máximo estabelecido no § 1º.

Por sua vez, o Decreto Municipal nº 12.608, de 30 de janeiro de 2014, o qual regulamente a Lei Complementar Municipal nº 480/2013, dispõe, em seu art. 4º:

Art. 4º Para obtenção do desconto adicional de até 5% (cinco por cento) ao imóvel de uso sustentável, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 244 da Lei Complementar nº [7](#), de 1997, com as alterações da Lei Complementar nº [480](#), de 2013, observar-se-á o seguinte:

	<i>Item</i>	<i>Percentual de Desconto</i>
01	<i>Atendimento dos critérios de acessibilidade do passeio público</i>	<i>1</i>
02	<i>Inexistência de vagas de estacionamento na área de afastamento frontal obrigatório</i>	<i>1,5</i>
03	<i>Existência de bicicletário</i>	<i>1</i>
04	<i>Atendimento dos critérios de acessibilidade da edificação</i>	<i>1,5</i>
05	<i>Adequação ao zoneamento</i>	<i>1</i>
06	<i>Existência de sistema de sonorização</i>	<i>1</i>
07	<i>Existência de sistema de aproveitamento de água da chuva</i>	<i>0,5</i>
08	<i>Existência de sistema de reuso de água</i>	<i>0,5</i>
09	<i>Existência de sistema de medidores individuais de água potável</i>	<i>1</i>

§ 1º Considera-se imóvel de uso sustentável aquele que se enquadrar, cumulativamente, em pelo menos três dos itens listados.

§ 2º O percentual previsto no item 1 só se aplica para as edificações comerciais ou de prestação de serviços.

§ 3º O percentual previsto no item 3 não se aplica a edificações de uso residencial familiar.

§ 4º O bicicletário previsto no item 3 deverá estar locado junto à entrada principal do estabelecimento comercial ou de prestação de serviços e atender aos demais critérios previstos em legislação específica.

§ 5º O percentual previsto no item 6 só se aplica para as edificações cuja adequação seja obrigatória por imposição de legislação específica.

§ 6º O limite máximo de desconto é de 5% (cinco por cento) ainda que a edificação obtenha pontuação superior.

§ 7º A avaliação da obtenção do desconto a que se refere este artigo será realizada anualmente pela Secretaria Municipal de Desenvolvimento Urbano - SMDU, mediante solicitação do proprietário, ou procurador legalmente constituído, do imóvel, instruído com laudo expedido por profissional habilitado, a ser protocolizado nas unidades do Centro de Atendimento ao Cidadão (Pró-cidadão).

Assim, pela primeira vez o Município de Florianópolis cria uma legislação que utiliza-se do poder de extrafiscalidade concebido ao IPTU para incentivar um comportamento em seus contribuintes, que objetive a adoção de medidas que tenham consequências diretas na preservação do meio-ambiente local.

O IPTU Sustentável, também denominado de IPTU Verde, já é realidade em vários municípios, *e.g.*: Lei nº 2544/2013 - Camboriú (SC); Lei nº 8474/2013 – Salvador (BA); Lei Complementar nº 235/2012 - Goiânia (GO). Assim, Florianópolis junta-se aos

demais Municípios que já utilizam-se da extrafiscalidade para buscar ações eficientes quanto à preservação ambiental.

Em que pese não haver dados a respeito da aplicação do IPTU Sustentável em Florianópolis, uma vez que o mesmo teve sua aplicação somente para o atual exercício, qual seja, o ano de 2015, acredita-se que o instituto surtará efeito educativo perante os contribuintes, tornando-se importante instrumento na busca de um meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida para a atual e para as futuras gerações.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, pode-se concluir que cada vez mais, com a vasta degradação ambiental e escassez de recursos naturais indispensáveis ao ser humano, os entes públicos voltam suas preocupações às questões ambientais, objetivando impulsionar a preservação e conservação para as presentes e futuras gerações, conforme determinado pela Carta Magna.

A questão ambiental se mostra como um dos principais problemas a serem enfrentados pela sociedade. E a idéia, já superada, de que os recursos naturais seriam ilimitados, deu lugar à necessidade de preservação planetária, principalmente em face ao crescimento econômico, em que se verifica a necessidade de o mesmo ocorrer de forma sustentável.

A proteção ambiental via sistema tributário visa a ações preventivas que minimizem a degradação ambiental, pela adoção de condutas ambientalmente corretas, estimuladas por políticas fiscais focadas na modificação das relações entre a sociedade e meio ambiente. Viabiliza-se, portanto, o desenvolvimento econômico sustentável, em que a utilização dos recursos naturais propicie uma melhoria na qualidade de vida, tutelando a própria existência humana.

Utilizando-se de poderoso recurso colocado à disposição das entidades públicas, estas, em especial os Município, foco do presente estudo, criam manobras de incentivo à comportamentos que priorizem a questão ambiental, incentivando que tal preocupação torne-se de cunho geral e crescente.

Desta forma, a tributação ambiental, através da extrafiscalidade permitida às exações existentes, principalmente ao IPTU, contribui para uma renovação no pensamento e atitudes humanas às quais, através da concessão de benefícios fiscais, iniciam um trabalho de implantação de atitudes humanas que colaborem com a preservação do meio-ambiente, ajudando a Municipalidade a cumprir com o determinado pela Constituição Federal.

O pagamento do IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano) pode ser reduzido para proprietários praticantes de atitudes que amenizam o impacto de seus imóveis no meio ambiente. Muitos donos de terreno apenas pensam em ocupar a área com construções. Mas as cidades precisam, cada vez mais, de atitudes e ações que sejam aliadas ao meio ambiente. Caso contrário, os conceitos de preservação e sustentabilidade logo se tornarão mitos

Assim, Florianópolis mostra-se mais um Município engajado em vestir a camisa da preservação, inovando sua legislação municipal e incluindo em seu ordenamento a figura do IPTU Sustentável, o qual, através da concessão de descontos no IPTU de seus contribuintes, incentiva-os a ter comportamentos voltados à manutenção do meio-ambiente, através do cumprimento de requisitos sustentáveis em seus imóveis.

Em que pese à inovação datar do presente exercício e, portanto, não existirem ainda registros quanto aos seus resultados perante o ambiente, com certeza o IPTU Sustentável corresponderá à altura, tornando-se importante ferramenta para a preservação ambiental e sustentabilidade no Município de Florianópolis.

REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA

- ALKMIM, Marcelo. Direito Constitucional. Florianópolis: Conceito Editorial, 2010.
- BONAVIDES, Paulo. Curso de direito constitucional. 15ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009.
- CARAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 17 ed., São Paulo: Malheiros, 2002.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 24ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário, Linguagem e Método. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011.
- DELGADO, José Augusto. Reflexões sobre Direito Ambiental e competência municipal. *Cidadania e Justiça*. Rio de Janeiro: AMB, 2000.
- DERZI, Misabel de Abreu Machado; COELHO, Sacha Calmon Navarro. Do Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana. São Paulo: Saraiva, 1982.
- DOMINGUES, José Marcos. Direito tributário e meio ambiente. 3ª ed. rev. ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2007.
- FARIAS, Paulo José Leite. Competência federativa e proteção ambiental. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editora, 1999.
- HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 22ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- KRELL, Andreas Joachim. Subsídios para uma interpretação moderna da autonomia municipal na área da proteção ambiental. *Revista Interesse Público*, Belo Horizonte, n. 10, p. 27 a 42, 2001.
- MACHADO, Hugo de Brito Curso de direito tributário. São Paulo: Malheiros, 2008.
- MILARÉ, Édis. Direito do Ambiente: Doutrina, Prática, Jurisprudência e Glossário. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.
- OLIVEIRA, R.; Horvath, E. Manual de direito financeiro. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2002.
- SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 3ª edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2011.
- TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.