

## UM OLHAR SISTÊMICO SOBRE O IPTU VERDE EM SALVADOR-BA EM SUA FUNÇÃO TRIBUTÁRIA AMBIENTAL

*A SYSTEMIC LOOK AT THE GREEN IPTU IN SALVADOR-BA IN ITS ENVIRONMENTAL TAX FUNCTION*

DOI:

**Jadson Correia de Oliveira**<sup>1</sup>

Pós-Doutor em Democracia e Direitos Humanos pelo Ius Gentium Conimbrigae- IGC/CDH, da Universidade de Coimbra.

EMAIL: jadson\_correia@hotmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1599-6552>

**Eric Oliveira**<sup>2</sup>

Pós Graduação Stricto Sensu, Mestrado em Direito PPGD pela UCSAL.

EMAIL: eric.araujo.oliveira@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3534-1492>

**RESUMO:** O Direito constitucional tributário e suas vertentes, ao mesmo tempo em que fornece importantes ferramentas para o alcance dos objetivos constitucionais, encontra no próprio texto constitucional grandes limitações, neste espeque a presente pesquisa busca compreender os elementos e características fundamentais da tributação ambiental através de uma análise estritamente constitucional sistêmica, ou 'técnico-jurídica', da norma tributária IPTU (imposto predial territorial urbano) Verde no âmbito do município de Salvador BA. Intenta-se solucionar a seguinte questão: Seria o IPTU Verde compatível com os elementos constitucionais próprios de um 'tributo ambiental'? Para tal fez-se necessária à utilização de um encadeamento lógico-sistemático de elementos legados pela doutrina constitucional tributária e do método de pesquisa lógico-dedutivo, de modo a sistematizar os principais elementos da norma em estudo e levá-las ao falseamento frente aos elementos definidores do 'tributo ambiental'. Conclui-se que a norma em estudo reúne elementos capazes de qualificá-la enquanto norma tributária ambiental, sobretudo na sua perspectiva enquanto norma indutora de comportamentos, na sua perspectiva extrafiscal, enquanto estímulo a práticas que promovem a proteção do meio ambiente ecologicamente equilibrado.

**PALAVRAS-CHAVE:** Extrafiscalidade; Direito Tributário; Método lógico-sistemático; Teoria sistêmica; Tributação ambiental.

**ABSTRACT:** Constitutional tax law and its aspects, while providing important tools for achieving constitutional objectives, find major limitations in the constitutional text itself. In this regard, this research seeks to understand the fundamental elements and characteristics of environmental taxation through an analysis strictly systemic constitutional, or 'technical-legal',

<sup>1</sup> Doutor em Direito pela PUC/SP. Mestre em Direito pela UNICAP. Professor Adjunto da Universidade Federal de Sergipe, do Centro Universitário do Rio São Francisco e do Programa de Mestrado em Direito da Universidade Católica do Salvador. Advogado.

<sup>2</sup> Graduação, Pós Graduação Stricto Sensu, Mestrado em Direito PPGD pela Universidade Católica do Salvador.

tax standard IPTU (urban territorial property tax) Verde within the municipality of Salvador BA. The aim is to resolve the following question: Would the Green IPTU be compatible with the constitutional elements specific to an 'environmental tax'? To this end, it was necessary to use a logical-systematic chain of elements inherited by the constitutional tax doctrine and the logical-deductive research method, in order to systematize the main elements of the norm under study and lead them to falsification in the face of the elements definers of 'environmental tax'. It is concluded that the standard under study brings together elements capable of qualifying it as an environmental tax standard, especially from its perspective as a standard that induces behavior, from its extra-fiscal perspective, as a stimulus to practices that promote the protection of an ecologically balanced environment.

**KEY-WORDS:** Extrafiscality; Tax law; Logical-systematic method; Systemic theory; Environmental taxation.

**SUMÁRIO:** 1 Introdução. 2 Os benefícios da extrafiscalidade do IPTU verde. 3 Elementos constitucionais da Tributação Ambiental do IPTU Verde. 3.1 Uma perspectiva sistêmica do caráter fiscal do IPTU verde. Princípio da capacidade contributiva. 3.2 Princípios Constitucionais e o IPTU Verde. 4 IPTU verde e sua configuração enquanto norma tributária ambiental. 5 Conclusões. 6 Referências.

## 1 Introdução

A presente pesquisa apresenta a proposta de investigação da função ou característica da norma regulamentar do imposto predial e territorial urbano IPTU, ou IPT Verde ora aplicado no município de Salvador, no Estado da Bahia, enquanto mecanismo auxiliar às políticas públicas de proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, como uma autêntica norma tributária ambiental.

Neste ínterim, parte-se do seguinte questionamento: Seria o IPTU Verde compatível com os elementos constitucionais próprios de um tributo ambiental? A partir do qual é traçada a hipótese inicial de que, sob um prisma tão somente técnico-jurídico, a norma em análise, cumpre os requisitos apontados pela doutrina, especialmente quando da realização do cotejamento de regras e princípios constitucionais tributários e constitucionais ambientais, como necessários para sua configuração enquanto verdadeiro tributo ambiental.

Primeiramente deve-se observar que o tipo tributário em estudo trata-se de norma tributária de competência municipal, no caso de um decreto regulamentar,

modalidade de legislação tributária<sup>3</sup> que por sua vez regulamenta o IPTU imposto predial territorial urbano no município de Salvador/BA.

De modo a empreender a presente investigação, na forma de um artigo acadêmico-científico, utilizou-se da hermenêutica lógico-sistemática e do método de pesquisa lógico-dedutivo, de modo a realizar um controle de compatibilidade da norma com os princípios norteadores e informadores do Direito constitucional tributária, do Direito constitucional econômico e do Direito constitucional ambiental.

Conclui-se que o Decreto regulamentar nº 36.288/22 do município de Salvador/BA, compatibiliza-se com princípios constitucionais: tributários, econômicos e ambientais, capazes de qualificá-la como norma tributária ambiental, sobretudo na sua perspectiva de indutora de comportamentos ou extrafiscal, enquanto estímulo a práticas que promovem a proteção do meio ambiente ecologicamente equilibrado.

A investigação proposta encontra-se estruturada da seguinte forma: o capítulo introdutório reúne o problema de pesquisa, tece um breve resumo sobre os pontos que serão abordados; O capítulo 2 que empreende um apanhado dos termos e elementos indispensáveis à compreensão da pesquisa e à verificação da hipótese guia da investigação; Os capítulos 3 e 4 são o mérito, ou falseamento, ou enfrentamento da pesquisa onde será observado se a hipótese de pesquisa merece prosperar ou não; finaliza-se pela conclusão e pelas referências bibliográficas utilizadas na pesquisa.

## **2 Os benefícios da extrafiscalidade do IPTU Verde**

A questão das perspectivas e características do tributo como elemento não só arrecadatório (ou fiscalidade), mas também indutor de comportamentos (ou extrafiscalidade) vêm ganhando destaque seja na seara acadêmico-científica, seja no plano legislativo, onde o legislador de todas as esferas federativas intenta deliberadamente acoplar à norma tributária elementos capazes de estimular ou desestimular condutas que embora lícitas possam acarretar danos ao meio ambiente coletivo, acarretando em certa medida impactos socioeconômicos desejados e cumprindo objetivos constitucionais tanto de ordem econômica quanto ambiental.

---

<sup>3</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 13ª ed. Salvador: JusPodivm, 2019, p. 284-285.

Em primeiro plano cabe apresentar os elementos centrais da pesquisa, delimitando-se o escopo da presente investigação no estudo da norma municipal que é o decreto regulamentar de nº 36.288/22 (IPTU Verde), que por sua vez regulamenta a lei municipal nº 8.474/2013, que se trata efetivamente da lei instituidora do IPTU do município de Salvador/BA.

Tal norma destina-se a regulamentar o programa de certificação ambiental IPTU verde, conforme o qual a municipalidade intenta estimular edificações ecologicamente sustentáveis e na mesma medida conceder benefícios fiscais a novas edificações que atendam critérios técnicos de sustentabilidade.

A norma será então avaliada por intermédio de um prisma técnico-jurídico a respeito da sua inclinação enquanto instrumento auxiliar as políticas públicas de proteção ao meio ambiente, ou seja, enquanto tributo ambiental.

A escolha pela realização de um prisma tanto técnico quanto jurídico tem como objetivo afastar a generalidade e configurar elementos normativos, sistêmicos e hermenêuticos da norma para só então avaliar a sua compatibilidade frente aos elementos centrais doutrinários do tributo ambiental.

Faz-se aqui o alerta de que a doutrina vem se posicionando no sentido de que a norma tributária ambiental é aquela capaz de atender alguns requisitos, neste sentido nos deteremos nos requisitos constitucionais defendidos pelo professor Heleno Taveira Torres<sup>4</sup>, por melhor aproximarem o conceito da norma tributária ambiental com a perspectiva sistêmica tanto das normas constitucionais tributárias, quanto das normas constitucionais ambientais.

O IPTU tem a sua competência expressamente autorizada no texto constitucional no art. 156, I da CF/88, com especial destaque nesta pesquisa para o §1º, II do texto constitucional:

Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I - propriedade predial e territorial urbana [...] sem prejuízo do disposto no art. 184,§4º, II, o imposto previsto no inciso I poderá: [...] II- Ter alíquotas diferenciadas de acordo com a localização e o uso do imóvel (BRASIL, 1988).

---

<sup>4</sup> TORRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Quartier, 2005, p. 98 e ss.

É válido ressaltar que a competência tributária é delegada pela constituição federal aos entes federativos, trazendo aos legisladores federais, distritais, estaduais e municipais a autorização para legislar sobre as normas constitucionais cuidadosamente prescritas no bojo constitucional de modo a evitar em absoluto o conflito no exercício de competências tributárias.

Conforme enfatizado pelo professor Roque Antônio Carrazza: “A Constituição Federal, no Brasil, é a lei tributária fundamental, por conter as diretrizes básicas aplicáveis a todos os tributos”<sup>5</sup>.

Neste íterim a norma em estudo, guarda estrita coesão com o seu ‘arquetipo’<sup>6</sup> tributário ou regra matriz de incidência, é dizer encontra-se ao mesmo tempo autorizada e limitada pelo art. 156, I e do texto constitucional, além de possuir limitações e autorização expressas pelo sistema constitucional tributário como um todo, sendo que a regra matriz de incidência do IPTU limita e impõem condições ao exercício do legislador municipal que efetivamente é quem cria tributos e ao prefeito, que pode por meio de decreto regulamentar formular normas que o regulamente.

Como consequência, embora se trate de competência municipal, o tipo tributário IPTU tem os seus contornos principais delineados na CF/88 restando ao legislador municipal reproduzir a exação respeitando-se estritamente os ditames não só do texto constitucional, mas também da Lei nº 5.172/66 é dizer do Código Tributário Nacional, CTN, dentre outras normas tributárias de observância obrigatória.

Desde se observa que a função legislativa e normativa na seara tributária é antes de tudo fortemente limitada, cujos principais limites: as regras e princípios localizam-se no sistema (ou subsistema) constitucional tributário, daí a necessidade de primeiramente verificar a compatibilização da norma em análise por uma perspectiva sistêmica frente ao subsistema constitucional tributário<sup>7</sup>.

---

<sup>5</sup> CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2013 ,p.574.

<sup>6</sup>CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 587-590.

<sup>7</sup> TORRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Quartier, 2005, p.99.

Acerca do objetivo ou *télos* legislativo, insculpido na norma IPTU verde, se tem o art.1º de decreto nº 36.288/22 que de forma explícita disciplina que:

Art. 1º Fica criado o Programa de Certificação Sustentável em edificações no Município de Salvador, denominado PROGRAMA IPTU VERDE, visando estabelecer incentivos para adoção de requisitos de sustentabilidade nos novos empreendimentos e edificações existentes na cidade de Salvador, nos termos e condições estabelecidas neste Decreto. (SALVADOR, 2022)

A respeito do Programa de certificação sustentável discorrem SILVA e DANTAS: “O Programa de Certificação Sustentável IPTU Verde desenvolvido no município de Salvador/BA é inédito no País, tendo obtido reconhecimento internacional na Conferência das Nações Unidas sobre Mudanças Climáticas de 2015 (COP 21)”<sup>8</sup>, daí, portanto a relevância de se escolher justamente tal programa como objeto de investigação.

Conforme apontado anteriormente o IPTU verde trata-se de norma típica da legislação tributária, o decreto regulamentar, possuindo o condão de regulamentar a lei ordinária de modo que o mesmo possui natureza acessória há lei em função da qual fora criado.

Merece também especial destaque o art. 2º do mesmo decreto: “Art.2º A certificação IPTU VERDE é opcional e aplicável aos novos empreendimentos a serem edificadas, às ampliações, reformas e às construções existentes na modalidade de Retrofit Verde”<sup>9</sup>.

De acordo com Heleno Taveira Torres<sup>10</sup>, indispensável para a verificação de um autêntico tributo ambiental é justamente a compatibilização da norma com os princípios informadores e direcionadores do Direito Constitucional ambiental, ou seja, com o art. 225 da CF/88 cuja redação expõe que:

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

---

<sup>8</sup> SILVA, Tagore Trajano De Almeida; BEZERRA, Tábata Mineiro. O Direito Tributário Como Instrumento Para Adoção de Políticas Públicas Afirmativas Ambientais: O Estudo Das Lâmpadas Fluorescentes. **Revista: Opinião Jurídica**. Fortaleza, ano. 9, n. 13, p. 275-298, 2011, p.118.

<sup>9</sup> SALVADOR. **Programa de Certificação Sustentável IPTU Verde**. Prefeitura Municipal do Salvador. Disponível em:< <https://leismunicipais.com.br/a/ba/s/salvador/decreto/2022/3628/36288/decreto-n-36288-2022-regulamenta-o-art-5-da-lei-n-8474-de-02-de-outubro-de-2013-e-institui-o-programa-de-certificacao-sustentavel-iptu-verde-em-edificacoes-no-municipio-de-salvador-que-estabelece-beneficios-fiscais-aos-participantes-do-programa-assim-como-os-arts-5-e-5-a-da-lei-n-8-723-de-22-de-dezembro-de-2014-e-da-outras-providencias>>

<sup>10</sup> TORRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Quartier, 2005, p.98 e ss.

Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações (BRASIL, 1988).

No mesmo sentido se dá a presente pesquisa ao realizar o cotejamento da norma IPTU verde com as premissas do Direito constitucional tributário e ambiental. É o que leciona o professor Heleno Taveira Torres:

Operando uma acepção muito estreita, quanto ao campo de possibilidade da chamada “fiscalidade ambiental”, interessa-nos demonstrar que tal relação entre competências constitucionais, aquelas sobre exercício da atividade legislativa em matéria tributária e as de regramento ambiental, podem perfeitamente justificar a criação de um tributo ambiental, mas desde que presente, a partir do motivo constitucional (preservação do meio ambiente), o reflexo deste nos critérios da regra-matriz de incidência elaborada pelo legislador. (TORRES, 2005, p.99).

Outro elemento central da pesquisa diz respeito ao já consagrado método, processo hermenêutico, ou mesmo interpretação lógico-sistemática, aqui utilizada como forma de identificar e sistematizar elementos da norma em estudo e buscar a sua verificação em relação aos elementos da norma tributária ambiental.

Um método hermenêutico que leva em conta o controle de compatibilidade de uma norma frente ao ordenamento jurídico é justamente o método lógico-sistemático, a partir do qual se poderá verificar ou não a compatibilidade da norma especialmente com os princípios norteadores e informadores do Direito constitucional, e seus subsistemas, com especial destaque nesta pesquisa para o subsistema constitucional ambiental e tributário.

Sobre a hermenêutica constitucional discorre o ministro do STF Alexandre de Moraes: “A aplicação dessas regras de interpretação deverá, em síntese, buscar a harmonia do texto constitucional com suas finalidades precípua, adequando-as à realidade e pleiteando a maior aplicabilidade dos direitos, garantias e liberdades públicas”<sup>11</sup>.

Em relação ao método hermenêutico lógico-sistemático, se tem o mesmo como uma ferramenta adequada à realização do cotejo entre a norma IPTU verde e as premissas, regras e princípios informadores do Direito constitucional tributário e as regras e princípios informadores do Direito constitucional ambiental, na medida em que

---

<sup>11</sup> MORAES, Alexandre De. **Direito Constitucional**. 33 ed. São Paulo: Atlas, 2017, p.16.

se cotejam normas de dois sistemas (ou subsistemas) constitucionais distintos: tributário e ambiental.

A respeito da perspectiva do Direito enquanto sistema elucidada o professor Jadson Correia de Oliveira:

O Direito na busca pela redução das contingências, como qualquer outro sistema parcial, cria uma comunicação própria, seu código binário de lícito ou ilícito, o que o diferencia dos demais subsistemas e o delimita perante o ambiente, dessa forma, ocorre o fechamento operativo. (OLIVEIRA, 2021, p.180).

Portanto ao aplicar o método lógico-sistemático estar-se atraindo na verdade uma perspectiva constitucional sistêmica. É justamente na perspectiva sistêmica do Direito, ou seja, enquanto um sistema integrado de normas que por sua vez integra o sistema social, dotado de categorias, regras e linguagem própria que o distinguem das demais ciências sociais<sup>12</sup>, que se pode extrair um conceito possível tributo ambiental no contexto brasileiro, uma vez que o texto constitucional oferece pouca margem para a sua concepção.

O encadeamento de elementos, ou seja, a forma de pesquisa proposta ser num viés 'técnico-jurídico', uma vez que a leitura lógico-sistemática que será então utilizada como forma de falseamento da hipótese inicial sem uma delimitação precisa de seu campo de aplicação traria elementos não essencialmente jurídicos ou subjetivos. No mesmo sentido empreende sua análise das normas constitucionais tributárias o professor Roque Antônio Carrazza em seu 'Curso de Direito Constitucional Tributário':

Nele, evitamos fazer a crítica das normas jurídicas em vigor, bem assim apresentar propostas de como o assunto deveria por elas ser tratado. Sem menoscabo pela valia destes enfoques, situamo-nos - na trilha de Kelsen, embora com abrandamentos- num plano estritamente técnico-jurídico, compreendendo e fazendo a exegese de nosso direito positivo, no que atina com a tributação (CARRAZZA, 2013, p. 27).

É justamente através da compatibilização do método de interpretação lógico-sistemático com a perspectiva sistêmica das normas constitucionais, que se é possível verificar a sistematização de determinados elementos da norma tributária que buscam legitimação em outros subsistemas do texto constitucional além do tributário, tais como no subsistema econômico e sobretudo para esta pesquisa no subsistema ambiental.

---

<sup>12</sup> OLIVEIRA, Jadson Correia de. *Constitucionalismo Dialógico e Audiências Públicas. Uma análise sistêmica do Novo Constitucionalismo Latino-Americano*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021, p. 177 e ss.



Acerca do método interpretativo, ou hermenêutico lógico-sistemático conforme o melhor entendimento da professora Maria Helena Diniz<sup>13</sup> é aquele em que se tem a compatibilização de uma norma, legal ou constitucional com todo um conjunto de normas, em última instância com ordenamento jurídico inteiro.

Neste íterim pressupõe-se que o ordenamento jurídico é coeso e harmônico e que a aplicabilidade de uma norma pressupõe uma exegese que leva em conta normas gerais do respectivo ordenamento.

Já de acordo com o professor Kyioshi Harada, a interpretação lógico-sistemática é aquela “conforme contexto”<sup>14</sup>, portanto a aplicabilidade da norma leva em consideração o contexto no qual se encontra no texto constitucional, o que no contexto da presente pesquisa melhor se evidencia forma dos Direitos: constitucional tributário, constitucional econômico e constitucional ambiental.

Optou-se por essa linha de investigação, tendo em vista as principais elaborações do Direito enquanto sistema e seus subsistemas constitucionais, que embora não estanques, possuem princípios norteadores e informadores de modo a melhor sistematizar a norma em estudo, bem como verificar a compatibilidade desta com os princípios informadores e direcionadores de cada um dos subsistemas constitucionais em análise.

O sistemas jurídicos encontram-se dentro de um complexo de outros sistemas que por sua vez formam a realidade social, conforme a professora Maria Helena Diniz: “Todo sistema é uma reunião de objetos e seus atributos (repertório) relacionados entre si, conforme certas regras (estrutura) que variam de concepção para concepção”<sup>15</sup>.

Deve-se fazer o alerta de que a norma tributária ambiental, ou tributo ambiental, possui conforme defendido na doutrina, tanto um viés fiscal, no que concerne aos fundos e destinações constitucionais voltados para financiar políticas públicas de preservação ao meio ambiente, quanto um viés extrafiscal na hipótese do uso de

---

<sup>13</sup> DINIZ, Maria Helena. **Compêndio De Introdução à Ciência Do Direito**. 18ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p.434-435.

<sup>14</sup> HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Atlas, 2018, p.580.

<sup>15</sup> DINIZ, Maria Helena. **Compêndio De Introdução à Ciência Do Direito**. 18ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 202.

normas tributárias como indutoras de comportamento<sup>16</sup>, seja de caráter promocional, seja enquanto inibidoras de comportamentos.

O liame necessário, capaz de encadear as premissas e dar forma às normas e que vem sendo versada no âmbito acadêmico-científico como 'norma tributária ambiental' torna-se possível utilizando elementos da hermenêutica constitucional<sup>17</sup>, como é o caso da hermenêutica lógico-sistemática. A respeito do mesmo leciona Paulo Bonavides:

A doutrina, ao contrário do Direito Constitucional positivo, oferece espaço menos apertado à introdução de elementos sistêmicos na metodologia da interpretação. Desde Savigny, o sistema serve de base a um dos métodos mais conhecidos da hermenêutica clássica, ou seja, a chamada interpretação sistemática, assentada em bases racionais e lógicas, que compõem assim o método ou instrumento lógico-sistemático de interpretação (BONAVIDES, 1986, p.118).

Neste ínterim, a opção pela utilização de um modelo interpretativo lógico-sistemático apresenta-se como mais adequado para a compreensão das formulações e categorias produzidas no âmbito doutrinário<sup>18</sup>, ou acadêmico científico, tendo como substrato normativo o texto constitucional e seus subsistemas constitucionais: tributário, econômico e ambiental.

Quanto à natureza dos tributos ambientais no contexto brasileiro explicitam AGLE e OLIVEIRA<sup>19</sup> que os mesmos poderão ser definidos a partir de uma análise quanto ao fato concreto que visam desincentivo, é dizer, se tem um tributo ambiental, quando o mesmo é empregado de tal forma que sua utilização realiza o desestímulo da degradação ambiental, portanto, na mesma medida em que desestimulam condutas nocivas ao meio ambiente promovem a própria proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

A norma tributária ambiental possível é, portanto aquela que correspondendo às características próprias de um tributo e respeitando as limitações constitucionais impostas, tem o condão de em alguma medida fomentar a proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, seja através do seu viés arrecadatório, ou fiscal, seja no

---

<sup>16</sup> PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Direito Tributário Ambiental**. Rio de Janeiro: Forense, 2020, p.145-147.

<sup>17</sup> TORRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Quartier, 2005, p.98 e ss.

<sup>18</sup> TORRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Quartier, 2005, p. 98 e ss.

<sup>19</sup> AGLE, Luiz Augusto Fernandez Filho; OLIVEIRA, Jadson Correia de. Tributação Ambiental Municipal: (In)admissibilidade No Ordenamento Jurídico Brasileiro. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, v.18, n.42, p.11-36, Setembro/Dezembro de 2021, p.19.

plano extrafiscal através da promoção ou desestímulo de comportamentos do contribuinte.

Neste ínterim, grande relevância possui o plano do objetivo, ou *télos*, ou mesmo motivo constitucional <sup>20</sup>, qual seja a tutela ao direito fundamental coletivo e difuso de proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, uma vez que é através deste que se descortinará sua natureza tributária ambiental.

A utilização tanto do método interpretativo lógico-sistemático, quanto da análise da norma IPTU verde, cumpre nesta pesquisa a função buscar uma sistematização e melhor verificação dos elementos da norma tributária Decreto municipal nº 36.288/22 frente aos elementos da norma tributária ambiental, que melhor se desvela por intermédio de métodos aplicados pela doutrina acadêmico-científica brasileira e dentre tais métodos compreendemos ser mais adequada justamente o método lógico-sistemático.

### **3 Elementos constitucionais da Tributação Ambiental do IPTU Verde**

Neste sentido partir-se-á então para a verificação das principais características fiscais da norma tributária, que conforme definido se dará em um plano “estritamente técnico-jurídico”<sup>21</sup>.

Optou-se pela realização de um falseamento que leve em conta os principais elementos da norma sob o prisma dos sistemas constitucionais, ou conforme observado subsistemas constitucionais, e realizando a coesão dos mesmos por meio do método interpretativo lógico-sistemático dado a sua característica em levar em consideração, quando da exegese da norma, as premissas centrais de cada grupo ou subsistema<sup>22</sup> de normas constitucionais.

Enquanto sistema constitucional tributário é válido pontuar que, embora o texto constitucional tenha sistematizado um capítulo especial para o mesmo, existem normas tributárias espalhadas em todo o corpo do texto magno, tal difusão, no entanto não

---

<sup>20</sup> TORRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Quartier, 2005, p.99.

<sup>21</sup> CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2013, p.27.

<sup>22</sup> OLIVEIRA, Jadson Correia de. **Constitucionalismo Dialógico e Audiências Públicas. Uma análise sistêmica do Novo Constitucionalismo Latino-Americano**. Rio de Janeiro: Lumen Iuris, 2021, p. 177 e ss.

retira do Direito constitucional sua natureza sistêmica<sup>23</sup>, ou mais apropriadamente enquanto subsistema.

Neste sentido deve-se ponderar que o uso da norma em questão enquanto mecanismo de fomento á práticas sustentáveis e mesmo de proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, embora se dê em um âmbito discricionário, perpassa uma série de limitações<sup>24</sup>, tanto constitucionais quanto legais, abrindo margem tão somente para o exercício do poder de polícia administrativo por parte do gestor público, tais limitação em última instância determinam os limites possíveis para a norma tributária ambiental, é dizer a possibilidade de sua existência em conformidade com o sistema normativo e principalmente com sistema constitucional brasileiro.

Cumprir retomar o objetivo ou *télos* legislativo da norma, cuja melhor explicitação se dá, portanto no próprio art. 1º do Decreto nº 36.288/22 “visando estabelecer incentivos para adoção de requisitos de sustentabilidade nos novos empreendimentos e edificações existentes na cidade de Salvador”<sup>25</sup>, sendo que os mecanismos, regras e princípios a serem seguidos para o atingimento deste objetivo provêm dos subsistemas constitucionais: tributário, econômico e ambiental.

### **3.1 Uma perspectiva sistêmica do caráter fiscal do IPTU verde. Princípio da capacidade contributiva**

Não se deve perder de vista que a norma tributária ambiental, como o IPTU verde se propõem a ser, é antes de tudo uma norma tributária dessa ponderação lógica, se pode extrair que em primeiro plano a mesma segue e é ao mesmo tempo delimitada pelos princípios informadores e limitadores do Sistema Tributário Nacional, STN, estruturado entre os art. 145 a 162 do texto constitucional e no nível infraconstitucional

---

<sup>23</sup> ATALIBA, Geraldo. Evolução Do Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. **Revista de Informação Legislativa. Brasília**. V. 5, nº 18, p. 63-74, 1968, p.63

<sup>24</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 13ª ed. Salvador: JusPodivm, 2019, p.176-179.

<sup>25</sup> SALVADOR. **Programa de Certificação Sustentável IPTU Verde**. Prefeitura Municipal do Salvador. Disponível em:< <https://leismunicipais.com.br/a/ba/s/salvador/decreto/2022/3628/36288/decreto-n-36288-2022-regulamenta-o-art-5-da-lei-n-8474-de-02-de-outubro-de-2013-e-institui-o-programa-de-certificacao-sustentavel-iptu-verde-em-edificacoes-no-municipio-de-salvador-que-estabelece-beneficios-fiscais-aos-participantes-do-programa-assim-como-os-arts-5-e-5-a-da-lei-n-8-723-de-22-de-dezembro-de-2014-e-da-outras-providencias>>

também pelo CTN, Código Tributário Nacional, lei nº 5172/66 e outras normas complementares<sup>26</sup>.

Deve-se logo trazer o alerta que não há que se falar em tributo puramente fiscal ou puramente extrafiscal, tais perspectivas exsurtem intencionalmente ou não de cada figura tributária, possuindo os tributos mais ou menos uma dessas duas naturezas.

Quanto ao aspecto arrecadatário, ou fiscal, dos tributos em geral e, portanto, delimitador da norma tributária em análise é válido observar que o mesmo é um forte indicativo do *jus imperii* estatal, é dizer, explicita a supremacia do interesse público sobre o particular<sup>27</sup>.

Uma vez que se trata de uma prestação compulsória que também é uma importante fonte de recursos mantenedores dos entes federativos e do próprio estado brasileiro, os tributos em geral se destacam como fonte arrecadatária de receita do estado e como mecanismos de manutenção do pacto federativo. Nas melhores palavras de AGLE e OLIVEIRA: “O Direito Tributário tem como função preponderante regulamentar a fiscalidade, na medida em que a tributação é o fenômeno vocacionado à derivação da receita pública que o Estado, com as balizas constitucionais, visa financiar-se”<sup>28</sup>.

De acordo com a melhor doutrina, o IPTU possui “uma característica predominantemente fiscal, sendo importante fonte de arrecadação municipal”<sup>29</sup>, ou seja, como regra geral seu principal escopo é a arrecadação de valores aos cofres públicos.

A partir desta premissa pondera-se que embora não vedado, o uso extrafiscal do tributo IPTU trata-se na realidade de uma excepcionalidade, cujas hipóteses mais evidentes encontram-se no próprio texto constitucional evidenciados no procedimento administrativo que por sua vez poderá dar ensejo à desapropriação por descumprimento da função social da propriedade urbana; e na progressão e diferencial

---

<sup>26</sup> CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 393.

<sup>27</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 32. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019, p.93-95.

<sup>28</sup> AGLE, Luiz Augusto Fernandez Filho; OLIVEIRA, Jadson Correia de. Tributação Ambiental Municipal: (In)admissibilidade No Ordenamento Jurídico Brasileiro. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, v.18, n.42, p.11-36, Setembro/Dezembro de 2021, p.14.

<sup>29</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 13ª ed. Salvador: JusPodivm, 2019, p.756.

de alíquotas constantes do art. 156§1º,I e II do texto constitucional. Sobre esta temática leciona o professor Kiyoshi Harada:

Como se sabe, existe a progressividade fiscal e a extrafiscal. A progressividade fiscal, decretada no interesse único da arrecadação tributária tem seu fundamento no preceito programático representado pelo §1º do art. 145 da CF, segundo o qual, sempre que possível, o imposto será graduado conforme a capacidade econômica do contribuinte (HARADA, 2018, p.511).

Norteia e delimita o uso fiscal do IPTU justamente o princípio da capacidade contributiva, princípio insculpido no art. 145 do texto constitucional<sup>30</sup>, a partir do qual, o contribuinte com melhor situação econômica capaz de arcar com maior ônus, terá contra si o pagamento de uma alíquota superior em face daqueles contribuintes com menor poder econômico, relativamente à realização em concreto do mesmo fato gerador.

A respeito das disposições do art. 156, §1º, I e II leciona o professor Roque Antônio Carrazza: “Constituição quer que, além de obedecer ao princípio da capacidade contributiva, o IPTU tenha alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel, de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade (nos termos do plano diretor)”<sup>31</sup>.

### 3.2 Princípios Constitucionais e o IPTU Verde

Em outro espeque, cumpre analisar que a norma tributária possui também efeitos não arrecadatários, é dizer efeitos extrafiscais que podem ser manejados pelo legislador e pelo gestor público, em consonância com as normas legislativas que lhe sejam pertinentes, como instrumento regulatório da esfera econômica privada<sup>32</sup>, incidindo, portanto no âmbito sócio econômico do respectivo ente federativo, é dizer no campo do Direito Constitucional Econômico,

Neste espeque alerta o professor Roque Antônio Carrazza<sup>33</sup> que a atividade financeira do Estado encontra sua legitimidade na medida em que fornece os meios para o cumprimento de objetivos constitucionais, para a concretização de políticas públicas,

---

<sup>30</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 13ª ed. Salvador: JusPodivm, 2019, p.759.

<sup>31</sup> CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 129.

<sup>32</sup> BOMFIM, Diego Marcel Costa. **Extrafiscalidade. Identificação, Fundamentação, Limitação e Controle**. Tese (Doutorado em Direito)- Faculdade de Direito USP, São Paulo, 2014, p.60-63.

<sup>33</sup> CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2013, p.796.

para a salvaguarda dos direitos sociais dentre outros, é dizer, não se pode idealizar um Estado democrático sem o seu financiamento, que perpassa sobretudo a arrecadação via tributação.

Nesse mesmo sentido se posicionam AGLE e OLIVEIRA:

Por tanto, mediante a concessão de benefícios fiscais e da tributação, o Estado visando alcançar objetivo diverso do mero interesse arrecadatório para o financiamento da máquina pública, por meio da função extrafiscal, busca intervir tanto na economia quanto em outras searas de interesse público (AGLE e OLIVEIRA, 2021, p.14).

A constituição federal delimita as competências constitucionais e os elementos primordiais das espécies de exação que podem, e devem conforme a Lei de Responsabilidade Fiscal Lei Complementar nº 101/2000 art. 11, ser instituídas pelo poder legislativo de cada ente federativo, no entanto o texto constitucional não esgota a temática tributária outorgando por meio de seu art. 146, III à Lei complementar, dentre outras atribuições: “estabelecer regras gerais em matéria tributária”<sup>34</sup>, sendo tal norma de vital importância para o Direito tributário: o Código Tributário Nacional, CTN.

Neste íterim ganha especial relevância enquanto elemento de delimitação da extrafiscalidade a norma definidora da natureza do tributo qual seja o art. 3º do Código Tributário Nacional, Lei nº 5172/66: “Tributo é 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”<sup>35</sup>.

O IPTU verde, portanto, para se encontrar em perfeita coesão com o Direito tributário, não poderá constituir sanção por ato ilícito<sup>36</sup> e deverá ser cobrado pelo respectivo ente fazendário municipal, sob pena de responsabilização funcional.

Neste íterim, o uso extrafiscal do IPTU verde, poderá ser manejado tendo como limite legal o seu caráter não sancionatório, é dizer, a majoração de alíquotas que seja tendente a desestimular alguma atividade do contribuinte não poderá ser gravosa a ponto de configurar penalidade.

---

<sup>34</sup> BRASIL. **Constituição (1988)**. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Brasília, 1988. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>.

<sup>35</sup> BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm)>

<sup>36</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 13ª ed. Salvador: JusPodivm, 2019, p.45-47.

Ademais, embora seja tratado pela nomenclatura de IPTU verde, conforme já observado, a norma em questão trata-se de um programa de certificação sustentável de edificações, que para efetivamente configurar uma norma tributária extrafiscal deverá estar em estrita coesão com os objetivos, princípios e regras do Direito constitucional econômico, é dizer:

Falou-se até agora em tributação extrafiscal e não em tributos extrafiscais para reforçar a ideia de que a função extrafiscal não é exercida apenas pelos tributos em si, mas por normas tributárias que, mesmo não instituindo propriamente tributos, são capazes de exercer funções diversas da arrecadação (BOMFIM, 2014, p.26).

Portanto, enquanto elementos de conformação da norma em estudo, a norma de natureza regulamentar Decreto municipal nº 36.288/22, encontra uma importante limitação na sua perspectiva enquanto forma de desestímulo a práticas lícitas capazes de impactarem negativamente ao meio ambiente na figura da vedação do uso do tributo como sanção.

Neste íterim alertam AGLE e OLIVEIRA: “Nesta esteira, importante destacar, que a função extrafiscal não se confunde com a função punitiva/sancionatória, na medida em que os tributos não podem constituir-se em sanção por ato ilícito”<sup>37</sup>.

Em que pese não tratar-se de um tributo, o IPTU verde, possui as características de uma norma extrafiscal, uma vez que abarca objetivos que guardam estreita coesão com o art. 225 da CF/88. Deve-se trazer o alerta de que o escopo sistêmico, abordado nesta pesquisa, pressupõe um viés tanto constitucional quanto possível, é dizer, não ignorando as categorias, regras e princípios erigidas pelos demais regramentos tributários, como o CTN, se dará especial destaque às normas e dentre elas os princípios, constitucionais.

Neste sentido, a perspectiva extrafiscal, é dizer o uso extrafiscal de tributos incide mais apropriadamente na esfera econômica privada do contribuinte, reclamando, pois, limitações próprias do Título VII do texto magno: Da Ordem Econômica e Financeira, ora abordada pela doutrina e jurisprudência como Direito Econômico, é o que pontuam SILVA e BEZERRA:

---

<sup>37</sup> AGLE, Luiz Augusto Fernandez Filho; OLIVEIRA, Jadson Correia de. Tributação Ambiental Municipal: (In)admissibilidade No Ordenamento Jurídico Brasileiro. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, v.18, n.42, p.11-36, Setembro/Dezembro de 2021, p. 15.



O tributo, sob o enfoque extrafiscal, caracteriza-se como a intervenção do Estado na economia, não necessariamente voltada para a coleta de recursos financeiros; sua função precípua consiste em ser um controlador político-econômico e até mesmo social (SILVA e BEZERRA, 2011, p. 280).

O primado da ordem econômica, ora tratado na doutrina como subsistema ou mesmo constituição econômica, deriva de uma regulação estatal<sup>38</sup> que não poderá ser gravosa ao ponto de incidir sobre a economia privada nem sobre as regras usais de mercado e ao mesmo tempo deverá priorizar o trabalho humano, através dessa díade de princípios: Valorização do trabalho humano; Livre Iniciativa é que o Estado está autorizado a incidir na seara econômica privada de acordo com o art. 170 do texto constitucional.

Acerca do perfil constitucional da regulação do Estado sobre a iniciativa privada pontuam DANTAS e SILVA: “[...] a Constituição Federal de 1988 (CFRB/88) instituiu no Brasil a estrutura de um Estado Social que exige a intervenção do Estado na economia para atender aos interesses sociais, econômicos e ambientais”<sup>39</sup>.

Dentre os demais princípios explicitados no art. 170, tem-se de forma muito evidente, o princípio disposto no art. 170, IV: “defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;”<sup>40</sup>, inciso que por sua vez teve a sua redação alterada pela Emenda Constitucional de nº45/03, que trouxe uma autorização expressa para a regulação da atividade comercial tendo como fator determinando o impacto ambiental.

Neste ínterim, pode-se observar a proteção ao meio ambiente mesmo como um dos corolários da própria regulação estatal da atividade econômica privada<sup>41</sup>, é dizer, se tem uma estreita aproximação entre os ditames da ordem econômica e da preservação do meio ambiente, abrindo margem para o legislador infraconstitucional dispor de

---

<sup>38</sup> BOMFIM, Diego Marcel Costa. **Extrafiscalidade. Identificação, Fundamentação, Limitação e Controle.** Tese (Doutorado em Direito)- Faculdade de Direito USP, São Paulo, 2014, p.57-58.

<sup>39</sup> DANTAS, Maíra Correia Cavalcanti Dantas; SILVA, Tagore Trajano De Almeida. Tributação Municipal: Uma Análise Sobre o IPTU Verde No Município De Salvador- BA. **Revista Jurídica Da FA7**, Fortaleza, Vol. 18, n. 01, p.117-137, 2021, p.119.

<sup>40</sup> BRASIL. **Constituição (1988)**. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Brasília, 1988. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>.

<sup>41</sup> BOMFIM, Diego Marcel Costa. **Extrafiscalidade. Identificação, Fundamentação, Limitação e Controle.** Tese (Doutorado em Direito)- Faculdade de Direito USP, São Paulo, 2014, p.93-96.

normas que intervenham no âmbito econômico, voltadas para a tutela e salvaguarda do meio ambiente.

Não descartando a importante função arrecadatária que conforme observado tem papel crucial na destinação de recursos para o implemento e políticas públicas ambientais, ressalta-se o uso extrafiscal como meio mais eficaz para a tutela ao meio ambiente, é dizer: “Portanto, é no campo da extrafiscalidade que o legislador tributário encontra espaço para estimular e desestimular condutas em prol da proteção do meio ambiente através da imposição de uma carga tributária progressiva ou regressiva sobre o contribuinte ”<sup>42</sup>.

Em outro espeque se tem uma perspectiva mais ampla do tributo ambiental enquanto norma tributária com efeitos: tanto fiscais, estes voltados para a destinação do produto de arrecadação para ações preventivas e repressivas às práticas poluidoras e nocivas ao meio ambiente ecologicamente equilibrado (TORRES, 2005); quanto extrafiscais em ambas as perspectivas, é dizer, a busca pelo desestímulo a condutas, no espectro negativa, bem como a busca ao estímulo ou fomento a condutas sustentáveis, é dizer o uso promocional da norma tributária ambiental, no espectro positivo.

É o que lecionam BEZERRA e SILVA: “[...] se pode conceituar Tributo Ambiental como sendo aquele, de natureza variável, fiscal ou extrafiscal, criado por lei, destinado a amenizar os danos ambientais, sem por de lado a atividade econômica, visando o desenvolvimento sustentável”.

Assim como o uso extrafiscal, a norma tributária ambiental, e para os fins desta pesquisa a norma constitucional tributária ambiental, não se encontra explicitada no texto constitucional que, aliás, impõem várias condições e limitações para o exercício da competência legislativa tributária, razão pela qual, o que a doutrina acadêmico-científica, vem versando como tributo ambiental, mais acertadamente se refere à norma tributária com aptidões ambientais<sup>43</sup>.

---

<sup>42</sup> DANTAS, Maíra Correia Cavalcanti Dantas; SILVA, Tagore Trajano De Almeida. Tributação Municipal: Uma Análise Sobre o IPTU Verde No Município De Salvador- BA. **Revista Jurídica Da FA7**, Fortaleza, Vol. 18, n. 01, p.117-137, 2021, p.119.

<sup>43</sup> PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Direito Tributário Ambiental**. Rio de Janeiro: Forense, 2020, p.143.

A questão ambiental é tanto ampla quanto polissêmica, havendo, portanto, inúmeros desafios em diversas vertentes das ciências humanas com o seu estudo e com a proteção das esferas ecológicas, ganhando aqui relevância apenas aquelas categorias abarcadas pelo sistema constitucional ambiental brasileiro.

Quanto à sua natureza difusa e coletiva observam SILVA e BEZERRA:

Os direitos de terceira geração, nascidos sob a ótica de um Estado Democrático de Direito, cujos titulares são indeterminados, justamente por ser o seu objeto indivisível (enquadrando-se aqui o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, cujo titular não pode ser determinado, senão de forma difusa em toda a sociedade) (SILVA e BEZERRA, 2011, p. 278).

O direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, insculpido no art.225 da CF/88 reclama a atuação ativa do Estado e da sociedade. De acordo com o professor Paulo Roberto Lyrio Pimenta: “A presença de uma competência constitucional ambiental é indispensável para a configuração do tributo ambiental”<sup>44</sup>.

O art. 225 da CF/88 sedimenta o Direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado enquanto objetivo constitucional, reclamando a atuação positiva e negativa do Estado sobretudo por intermédio de políticas públicas e da sociedade impondo deveres à mesma quanto à preservação e ao uso sustentável dos recursos ambientais.

Mais uma vez, é no campo normativo dos princípios, ou seja, nas normas constitucionais de natureza axiológica mais aberta<sup>45</sup> que se perfaz a delimitação e cotejamento da norma em análise, desta vez verificando sua compatibilidade com o subsistema constitucional ambiental, destacando-se de forma mais evidente o princípio do “poluidor pagador”<sup>46</sup>.

O princípio do poluidor pagador no contexto tributário ambiental norteia o *quantum* que efetivamente será tributado levando-se em conta o grau de poluição que o contribuinte, pessoa física ou jurídica, efetivamente produz, é dizer, majora-se de forma mais gravosa justamente aqueles contribuintes que gerem mais externalidade negativas que são percebidas por toda a coletividade.

---

<sup>44</sup> PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Direito Tributário Ambiental**. Rio de Janeiro: Forense, 2020, p.146.

<sup>45</sup> ALEXY, Robert. **Teoria Dos Direitos Fundamentais**. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 103-106.

<sup>46</sup> SCHOUERI, Luís Alberto. **Normas Tributárias Indutoras Em Matéria Ambiental**. Coletânea: Direito Tributário Ambiental. Organizador: Heleno Taveira Tôrres. Malheiros: São Paulo, 2005, p.236-237.

Ressaltando-se por óbvio que tais externalidades são principalmente geradas por processos industriais, fabris e de exploração da queima de combustíveis fósseis que são atividades lícitas, mas que mesmo assim representa um ônus á toda sociedade, por isso busca o legislador tributário, e o chefe do poder executivo por meio de decretos regulamentares, a maior oneração do “poluidor”, de modo á buscar a regulação e diminuição de tal conduta.

No que concerne ao Direito tributário ambiental, ou mais apropriadamente constitucional tributário ambiental, no seu viés extrafiscal, o que se tem evidenciado na figura do princípio do “poluidor pagador” é uma distribuição do ônus social, econômico e ecológico que é suportado por toda a coletividade retornando-o na forma de uma tributação mais gravosa justamente sobre aqueles entes que produzem maior impacto ambiental, é dizer as indústrias e os demais grandes poluidores acabam sendo os seus destinatários finais.

A respeito do princípio do “poluidor pagador” observa o magistrado Paulo R. L. Pimenta que o princípio do poluidor pagador, é um eficiente instrumento de “imputação de custos de prevenção e reparação do dano ambiental”<sup>47</sup>, na medida em que onera a atividade poluente tendo como principal objetivo a sua diminuição e adequação às políticas públicas de proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Ressalta-se que o viés fiscal e o viés extrafiscal são ambos importantes mecanismos tributários para o alcance de objetivos constitucionais ambientais, portanto não há que se falar em tributo ambiental fiscal ou extrafiscal, mas sim da utilização deliberada mais fiscal ou mais extrafiscal do mesmo, é o que evidenciam ALGE e OLIVEIRA:

[...] tributo como instrumento de intervenção ambiental, seja esta decorrente diretamente da finalidade extrafiscal (tributo ambiental em sentido estrito), ou seja, decorrente dos efeitos indiretos das exações em sentido amplo, com vias a preservação do meio ambiente (destinação da arrecadação), ambos gozam de importante função promocional dos comportamentos desejáveis ao fomento do equilíbrio ecológico. (AGLE; OLIVEIRA, 2021, p. 23).

Quanto ao uso promocional dos tributos enquanto mecanismo de estímulo à proteção ao meio ambiente, é dizer o aspecto promocional da tributação ambiental, elucida Luís Eduardo Schoueri: “Para as externalidades positivas, também, cabe ao

---

<sup>47</sup> PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Direito Tributário Ambiental**. Rio de Janeiro: Forense, 2020, p. 131.

Estado, por meio de vantagens econômicas, incrementar os ganhos daqueles que as provocam, de modo a permitir a contabilização das vantagens geradas”<sup>48</sup>.

É válido repisar que a norma não se trata propriamente de um tributo ambiental, conforme observado e sim de uma norma tributária regulamentar e, portanto, auxiliar à um Imposto municipal no caso IPTU restando muito pouco espaço para o legislador infraconstitucional dispor sobre impostos verdadeiramente ambientais.

Conforme o professor Paulo R. L. Pimenta: “[...] os impostos ambientais em sentido amplo são os impostos ordinários (clássicos) que apresentam como função acessória a indução de comportamentos favoráveis à preservação ambiental, por meio do uso das normas de agravação ou de benefício fiscal”<sup>49</sup>.

#### **4 IPTU verde e sua configuração enquanto norma tributária ambiental**

Acerca do programa de certificação sustentável, ora denominado de IPTU verde, discorrem SILVA e DANTAS:

O programa de Certificação Sustentável IPTU Verde estabelece que, aos empreendimentos que adotarem ações de sustentabilidade, será concedida a certificação nas categorias OURO, PRATA ou BRONZE, a depender da pontuação alcançada. No total são 70 ações de sustentabilidade contempladas no ANEXO I do Decreto Municipal nº 29.100/2017, a elas são atribuídas pontuações distintas que somadas poderão levar a classificação do empreendimento como postulante à uma das categorias. As ações são divididas em cinco temáticas: a) Gestão Sustentável das Águas; b) Eficiência e Alternativas Energéticas; c) Projetos Sustentáveis; d) Bonificações; e) Emissões de Gases de Efeito Estufa (GEE) (SILVA e DANTAS, 2021, p. 128).

A norma tributária ambiental deve em primeiro plano guardar estrita observância tanto com os princípios constitucionais tributários, quanto com os princípios constitucionais ambientais.

São no mesmo sentido as observações de AGLE E OLIVEIRA: “Diante disso, a tributação ambiental está alicerçada na releitura dos princípios que norteiam o Sistema Tributário Nacional, a partir de uma perspectiva extrafiscal, e dos tributos em espécie, tidos como instrumento idôneo a promoção da preservação ambiental”<sup>50</sup>.

---

<sup>48</sup> SCHOUERI, Luís Alberto. **Normas Tributárias Indutoras Em Matéria Ambiental**. Coletânea: Direito Tributário Ambiental. Organizador: Heleno Taveira Tôrres. Malheiros: São Paulo, 2005, p.237.

<sup>49</sup> PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Direito Tributário Ambiental**. Rio de Janeiro: Forense, 2020, p.172.

<sup>50</sup> AGLE, Luiz Augusto Fernandez Filho; OLIVEIRA, Jadson Correia de. Tributação Ambiental Municipal: (In)admissibilidade No Ordenamento Jurídico Brasileiro. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, v.18, n.42, p.11-36, Setembro/Dezembro de 2021, p.16.

A perspectiva sistêmica do Direito, o compartimentalizando para fins meramente didáticos, encontra aproximações com método interpretativo-hermenêutico lógico-sistemático, tratando-se, portanto de um viés válido para a delimitação de uma norma jurídica, que conforme evidenciado respeita comandos e limitações dispostos em três subsistemas constitucionais específicos: O subsistema constitucional tributário; o subsistema constitucional econômico e o subsistema constitucional ambiental.

Lançando mão de uma perspectiva técnico-jurídica<sup>51</sup>, que alinha os valores e categorias jurídicas com a hermenêutica jurídica constitucional lógico-sistemática, é possível extrair limitações normativas para a conceituação de uma norma tributária ambiental que se coadune com o sistema jurídico brasileiro, ou seja: “Por conseguinte, falar em tributação ambiental significa reduzir o uso do tributo para a proteção da natureza. Vale dizer, a tributação em pauta importa em utilizar o tributo para a realização de uma tutela jurídica sobre elementos naturais”<sup>52</sup>.

## 5 Conclusões

Por intermédio de uma perspectiva sistêmica do Direito constitucional, realizou-se nesta pesquisa o cotejo da norma em análise levando-se em conta princípios norteadores, definidores e informadores de três subsistemas fundamentais, critério utilizado para a verificação se a norma em análise perfaz verdadeiramente uma norma tributária ambiental.

Verificou-se a sua conformidade com o subsistema constitucional tributário, através de sua compatibilização com o princípio da capacidade contributiva como limite geral à atuação tributária do Estado.

No âmbito extrafiscal pôde-se observar a compatibilização da norma com as máximas do subsistema constitucional econômico cujas normas delimitadoras são sobretudo o princípio da livre iniciativa e o princípio da valorização do trabalho humano, por se tratar de uma autêntica intervenção estatal na ordem econômica privada.

---

<sup>51</sup> CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2013, p.27.

<sup>52</sup> PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Direito Tributário Ambiental**. Rio de Janeiro: Forense, 2020, p.114.

Observou-se também a compatibilidade da norma com o subsistema constitucional ambiental e com o princípio do poluidor pagador, enquanto elemento limitador e informador de uma possível perspectiva tributária ambiental. Através da interpretação lógico-sistemática dos elementos colhidos na pesquisa mostrou-se possível, após a compatibilização do IPTU verde com os subsistemas constitucionais: tributário, econômico e ambiental, a delimitação do mesmo como autêntica norma tributária ambiental.

Pudemos evidenciar o seu objetivo, motivo, ou *télos* constitucional ambiental, que, sobretudo no campo extrafiscal, pode vir a ser utilizado como mecanismo auxiliar as políticas públicas de tutela ao meio ambiente, e, portanto, técnico-juridicamente tratar-se de um tributo ambiental.

Conclui-se que a norma em estudo reúne elementos capazes de qualificá-la enquanto norma tributária ambiental, sobretudo na sua perspectiva enquanto norma indutora de comportamentos, ou seja, na sua perspectiva extrafiscal, enquanto estímulo a práticas que promovem a proteção do meio ambiente ecologicamente equilibrado.

## 6 REFERÊNCIAS

- AGLE, Luiz Augusto Fernandez Filho; OLIVEIRA, Jadson Correia de. Tributação Ambiental Municipal: (In)admissibilidade No Ordenamento Jurídico Brasileiro. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, v.18, n.42, p.11-36, Setembro/Dezembro de 2021.
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 13ª ed. Salvador: JusPodivm, 2019.
- ALEXY, Robert. **Teoria Dos Direitos Fundamentais**. São Paulo: Malheiros, 2006.
- ATALIBA, Geraldo. Evolução Do Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília. V. 5, nº 18, p. 63-74, 1968.
- BOMFIM, Diego Marcel Costa. **Extrafiscalidade**. Identificação, Fundamentação, Limitação e Controle. Tese (Doutorado em Direito)- Faculdade de Direito USP, São Paulo, 2014.
- BONAVIDES, Paulo. **Direito Constitucional**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1986.
- BRASIL. **Constituição (1988)**. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Brasília, 1988. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>
- BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm)>
- CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2013.
- DANTAS, Maíra Correia Cavalcanti Dantas; SILVA, Tagore Trajano De Almeida. Tributação Municipal: Uma Análise Sobre o IPTU Verde No Município De Salvador- BA. **Revista Jurídica Da FA7**, Fortaleza, Vol. 18, n. 01, p.117-137, 2021.
- DINIZ, Maria Helena. **Compêndio De Introdução à Ciência Do Direito**. 18ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 32. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.
- HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Atlas, 2018.
- MORAES, Alexandre De. **Direito Constitucional**. 33 ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- OLIVEIRA, Jadson Correia de. **Constitucionalismo Dialógico e Audiências Públicas**. Uma análise sistêmica do Novo Constitucionalismo Latino-Americano. Rio de Janeiro: Lumen Iuris, 2021.
- PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Direito Tributário Ambiental**. Rio de Janeiro: Forense, 2020.
- SALVADOR. **Programa de Certificação Sustentável IPTU Verde**. Prefeitura Municipal do Salvador. Disponível em:<<https://leismunicipais.com.br/a/ba/s/salvador/decreto/2022/3628/36288/decreto-n-36288-2022-regulamenta-o-art-5-da-lei-n-8474-de-02-de-outubro-de-2013-e-institui-o-programa-de-certificacao-sustentavel-iptu-verde-em-edificacoes-no-municipio-de-salvador-que-estabelece-beneficios-fiscais-aos-participantes-do-programa-assim-como-os-arts-5-e-5-a-da-lei-n-8-723-de-22-de-dezembro-de-2014-e-da-outras-providencias>>
- SCHOUERI, Luís Alberto. **Normas Tributárias Indutoras Em Matéria Ambiental**. Coletânea: Direito Tributário Ambiental. Organizador: Heleno Taveira Tôrres. Malheiros: São Paulo, 2005.
- SILVA, Tagore Trajano De Almeida; BEZERRA, Tábata Mineiro. O Direito Tributário Como Instrumento Para Adoção de Políticas Públicas Afirmativas Ambientais: O Estudo Das Lâmpadas Fluorescentes. Revista: **Opinião Jurídica**. Fortaleza, ano. 9, n. 13, p. 275-298, 2011.



TORRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Quartier, 2005.

---

Como citar:

CORREIA. Jadson de Oliveira. OLIVEIRA. Eric. Um olhar sistêmico sobre o IPTU verde em Salvador-BA em sua função tributária ambiental. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFBA – Journal of the Graduate Program in Law at UFBA**, Salvador, v. 34, n.1, p. 1-25, Jan/Junho - 2024. DOI: (endereço do DOI desse artigo).

---

*Originais recebido em: 02/12/2023.*

*Texto aprovado em: 15/01/2024.*