

# O IPTU COMO INSTRUMENTO PARA O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

## THE IPTU AS AN INSTRUMENT FOR SUSTAINABLE DEVELOPMENT

Ana Luisa Sousa Faria<sup>1</sup>

### RESUMO

Preservar e proteger o meio ambiente é competência do Estado, compreendendo-se União, Estado, Distrito Federal e Municípios (CF, art. 23, VI e VII). Trata-se, portanto, de competência comum dos entes federativos tutelar e garantir a preservação ambiental, que deve ser realizada em conjunto com a coletividade (CF, art. 225). Diante da obrigação imposta pela Constituição Federal, o Estado necessita utilizar meios, oferecidos pelo próprio ordenamento jurídico, para desempenhar a função de mentor de uma política ambiental que garanta a defesa do meio ambiente. É nesse prisma que o direito tributário passa a ser instrumento de proteção ambiental, quando além do caráter arrecadatório, função inerente para carrear recursos aos cofres públicos, oferece a função extrafiscal ou indutora para estimular condutas ambientalmente corretas. O tributo surge, então, para estimular os agentes econômicos às escolhas ambientalmente corretas, e desestimular as práticas danosas. Trata-se de uma política de incentivo à preservação fundada em estímulos econômicos. Por esse entendimento, o tributo pode auxiliar também no desenvolvimento regional e na implementação de políticas públicas. Diante da relevância do tema, foi realizada uma pesquisa explicativa, de abordagem qualitativa, com delineamento voltado para a pesquisa bibliográfica, cuja finalidade é compreender como o direito tributário, através das normas tributárias indutoras, especialmente, o IPTU, podem ser instrumento de proteção e desenvolvimento do meio ambiente artificial, para que este atinja o patamar da sustentabilidade.

**PALAVRAS-CHAVE:** Meio Ambiente; Tributação indutora; Função social da propriedade; IPTU.

### ABSTRACT

Preserving and protecting the environment is the responsibility of the State, it being understood Federal, State, Federal District and municipalities (Constitution, Article 23., VI and VII). It is therefore common competence of federal guardianship and ensure environmental preservation, to be held in conjunction with the community (CF, art. 225). Faced with the obligation imposed by the Constitution, the State needs to use the means offered by the legal system to play the role of mentor to an environmental policy that ensures protection of the environment. It is in this light that the tax law becomes an instrument of environmental protection, as well as revenue collection of the character, function inherent to adduce resources to the public coffers, extrafiscal offers the function to induce or encourage conduct environmentally sound. The tribute comes, then, to encourage economic agents to environmentally friendly choices and discourage harmful practices. It is a policy of encouraging the preservation founded in economic stimulus. By understanding this, the tax can also assist in regional development and implementation of public policies. Given the importance of the topic, a survey was conducted explanatory qualitative approach, with a design focused on literature, whose purpose is to understand how the tax law, tax law through the inductor, especially property taxes, can be an instrument of protection and development of the artificial environment so that it will reach the level of sustainability.

---

<sup>1</sup> Advogada. Especialista em Direito Tributária pela Universidade do Sul de Santa Catarina. Mestre em Direito Ambiental pela Universidade do Estado do Amazonas. Especialista em Auditoria Fiscal e Tributária. (Cursando).

**KEYWORDS:** Environment; Taxation inducer; Social function of property; IPTU (Taxes).

## **1 INTRODUÇÃO**

Para a proteção do meio ambiente, como direito fundamental, são necessários mecanismos para que o Poder Público, juntamente com a sociedade, possam assegurar o direito ao meio ecologicamente equilibrado e uma sadia qualidade de vida. O IPTU em seu caráter extrafiscal, é um forte instrumento na viabilização da política ambiental.

Através da concessão de benefícios fiscais, o IPTU poderá adequar-se à defesa do meio ambiente, estimulando aos agentes condutas, ambientalmente, corretas.

Ao intervir no exercício do direito de propriedade, o IPTU progressivo para atender à função social da propriedade ou IPTU Verde/Ecológico como incentivo à proteção do meio ambiente, é objeto central desse estudo, e será analisado como potente instrumento para o desenvolvimento sustentável no meio ambiente urbano.

Em um primeiro momento, o trabalho abordará o município enquanto ente federativo responsável pela instituição do IPTU. Posteriormente, será feita uma abordagem do IPTU e do meio ambiente urbano, analisando-se a política urbana, a progressividade do IPTU e sua correlação com a política de desenvolvimento urbano; e o IPTU como instrumento para o uso adequado e ocupação do solo urbano. Por fim, será estudado o IPTU sobre as áreas de proteção ambiental e a Lei n. 1091/2006 como política fiscal do município de Manaus para preservação do meio ambiente.

## **2 O MUNICÍPIO ENQUANTO ENTE FEDERATIVO RESPONSÁVEL PELA INSTITUIÇÃO DO IPTU**

Conforme previsão Constitucional, a República Federativa do Brasil é composta pela união indissolúvel dos Estados, Municípios e do Distrito Federal (art. 1 da CF). Assim seus componentes deverão zelar pelo bom funcionamento do “ente federativo”, gerando um relacionamento de fidelidade recíproca.

Para que o federalismo possa existir é necessário que os membros estejam em aliança e harmonia, pois a sua “existência não pode basear-se na felicidade de alguns Municípios, construída sobre a infelicidade de outros Municípios”. (MACHADO, 2010, p. 371).

A Constituição Federal traz um sistema de repartição de competências, onde caberá à União competência privativa e concorrente; aos Estados e Distrito Federal competência concorrente e suplementar e aos Municípios resta a competência residual e complementar.

Em se tratando de matéria ambiental, a Constituição Federal estabeleceu, em muitos aspectos, competência concorrente, entretanto, ressalvou para a União o monopólio para legislar sobre águas, recursos minerais, energia e atividades nucleares de qualquer natureza. (art. 22 da CF).

Os Municípios terão, então, competência para legislar em questões de interesse local, e ainda, suplementar as legislações estaduais e federais, no que forem omissas, desde que não sejam matérias privativas daqueles entes. Ensina Machado (2010, p.374) que:

o “interesse local” não precisa incidir ou compreender, necessariamente, todo o território do município, mas uma localidade, ou várias localidades, de que compõem um município. Foi feliz a expressão usada pela Constituição Federal de 1988. Portanto, pode ser objeto de legislação municipal aquilo que seja de conveniência de um quarteirão, de um bairro, de um subdistrito ou de um distrito.

Em alguns casos, o interesse local poderá não ser unânime. Poderá ocorrer, por exemplo, de haver conflitos nos próprios interesses locais, quando parte dos munícipes apoiar o desenvolvimento econômico e outra facção ser adepto à conservação do meio ambiente. Cretella Júnior e Meirelles (1991; 1999) afirmam que o interesse local não está adstrito à exclusividade, mas sim, à predominância, o que inclui a sadia qualidade de vida e ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

É de competência dos municípios instituir Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (art. 156, I, CF), Transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como a cessão de direitos à sua aquisição (art. 156, II, CF) e sobre os serviços de qualquer natureza (art. 156, III, CF).

Desde a época do Império, as Constituições brasileiras outorgam ao Município a instituição do IPTU. Anteriormente, tal imposto era denominado de *décima urbana* e incidia sobre os imóveis edificados. Seu surgimento ocorreu em 19 de maio de 1799, quando a Rainha D. Maria solicitou do governador da Bahia um empréstimo e propôs como compensação conceder àquele o estabelecimento de décimas, nas casas das cidades marítimas. (BRUNO, 2002, p. 182).

Na Constituição Política do Império, outorgada por D. Pedro em 1824, a questão tributária estava alocada no Título VII – “Da administração e Economias da Província (art.

165 a 172). A competência municipal para a instituição do IPTU adveio do Ato Adicional de 1834 que determinou a criação de Assembléias Provinciais, quando estas deveriam fixar as despesas municipais e provinciais, e ainda, a criação e cobrança de impostos, desde que estes não conflitassem com as normas relativas à tributação geral do Estado. As constituições posteriores de 1891, 1934, 1937, 1946 e 1967 foram incisivas em conceder ao Município a competência para instituição do Imposto Predial e Territorial Urbano. (BRUNO, 2002, p. 183-186).

A constituição de 1988, no art. 156, I, estabelece ser de competência dos Municípios a instituição do IPTU - Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, e “no âmbito da competência tributária municipal, o IPTU é a grande ferramenta tributária a serviço da conservação ambiental” (SEBASTIÃO, 2010, p. 282), e para a ordenação das cidades, contidas no Plano Diretor. Dessa forma, caberá a esse ente federativo, através da edição de lei ordinária, instituir tal imposto. O Código Tributário Nacional faz essa mesma previsão no art. 32 e seguintes.

Expõe Folmann (2002, p.508) que,

(...) o município detém o poder-dever de preservar o meio ambiente e combater a poluição, podendo valer-se da Tributação Ambiental como importante e eficiente instrumento condicionador de condutas dos particulares, direcionando-as em benefício do ambiente das cidades, promovendo o bem estar social na forma do disposto no art. 225 da CF/88, ou seja, a sadia qualidade de vida no âmbito urbano, sendo o IPTU, um tributo potencial para esse fim.

Não há, nesse patamar, discussão doutrinária quanto à delegação de competência aos Municípios para instituição do IPTU. Tal concessão está intimamente ligada ao fato de que cabe à municipalidade a implementação de serviços públicos essenciais, que poderão beneficiar à propriedade predial e territorial urbana.

Portanto, será contribuinte do IPTU todo aquele com direito de gozo sobre o bem imóvel, seja ele pleno ou limitado. São considerados sujeitos passivos: o proprietário (pleno, ou na condição de co-proprietário), o titular de domínio útil (enfiteuta ou usufrutuário) e o possuidor (quando há a possibilidade de aquisição do domínio ou propriedade pela usucapião).

O fato gerador desse imposto dar-se-á com a propriedade, com o domínio útil ou a posse de bem imóvel, em zonas urbanas do município, consumando-se no primeiro dia do ano civil.

O conceito de zona urbana, onde incidirá o IPTU, deverá ser extraído da lei ordinária municipal, a qual conterà ao menos dois dos melhoramentos previstos no art. 32, §§ 1º e 2º do Código Tributário Nacional<sup>2</sup>.

Os elementos espacial e temporal do fato gerador são o território urbano do município e o momento da apuração, ou seja, no primeiro dia do ano; respectivamente. A base de cálculo do imposto será sempre o valor venal do imóvel, sem computar o valor dos bens móveis que o compuser.

Além da instituição do IPTU pelos municípios, caberá, também, a este ente federativo a criação do Plano Diretor, previsto no art. 182 da CF, cujo objetivo primordial é o planejamento urbano e efetividade da função social das cidades. Segundo Machado (2010, p. 378) trata-se de um conjunto de normas, elaboradas por lei municipal específica para regular as atividades do próprio poder público e das pessoas físicas e jurídicas de Direito Público ou Privado.

No âmbito de sua competência suplementar, caberá aos Municípios utilizar da Ação Civil Pública (Lei nº 7.347/85 de 24 de julho de 1985) para induzir os particulares e demais poderes públicos ao cumprimento das obrigações tributárias e ambientais. Diversos Municípios têm criado procuradorias especializadas nessa matéria para orientar e representar a administração pública em seus deveres específicos.

### **3 O IPTU E O MEIO AMBIENTE URBANO**

“O meio ambiente artificial é compreendido pelo espaço urbano construído, consistente no conjunto de edificações (chamado de espaço urbano fechado), e pelos equipamentos públicos (espaço urbano aberto)”. (FIORILLO, 2010, p. 435).

O IPTU é o imposto utilizado como instrumento de política urbana e da consolidação da função social das cidades. Nesse aspecto, tal tributo, utilizado em seu caráter extrafiscal,

---

<sup>2</sup> Art. 32 (...) §1º. Para efeito deste imposto entende-se como zona urbana a definida em lei municipal, observando 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. § 2º. A lei municipal urbana pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

tem o condão de estimular e desestimular condutas, sem afetar a receita auferida com impostos, devido a previsão do art. 167, IV, CF<sup>3</sup>.

Souza (2004, 91) expõe que:

Em planejamento e gestão urbanos, os tributos não interessam sob o ângulo estritamente fiscal, vale dizer, de seu potencial de arrecadação. Tão ou mais importante é, na verdade, a extrafiscalidade dos tributos, isto é, sua capacidade de permitirem que outros objetivos que não somente o de arrecadação, sejam perseguidos – seja o desestímulo de práticas que atentem contra o interesse coletivo (minimamente salvaguardado, na Constituição de 1998, por meio do princípio da “função social da propriedade”), seja a promoção da redistribuição indireta de renda, sejam a orientação e o disciplinamento da expansão urbana, seja, ainda, o incentivo a determinadas atividades.

Serão estudadas, nos próximos tópicos, as regras para utilização do IPTU em seu caráter extrafiscal: progressividade no tempo e em razão do uso e localidade do imóvel; a política urbana e o meio ambiente urbano; a aplicação do IPTU no uso e ocupação do solo urbano e o IPTU com a finalidade de preservação ambiental.

### 3.1 A POLÍTICA URBANA E O MEIO AMBIENTE URBANO

A política de desenvolvimento urbano, executada pelo poder público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções social da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes. (art. 182, CF).

A propriedade urbana estará cumprindo com sua função social, sempre que atender as exigências de ordenação das cidades, previstas no plano diretor. (art. 182, § 2º, CF). Dentre tais determinações está a implantação de políticas de preservação e proteção ao meio ambiente, que garantam o bem-estar e a qualidade de vida da população.

Segundo Fiorillo e Ferreira (2005, p. 22-23), a Constituição de 1988 estabeleceu novo tratamento ao meio ambiente, bem como articulou a vida da pessoa humana com o meio. Estabeleceu regramentos ao meio ambiente artificial, que compreende o espaço urbano construído e as complexas relações que envolvem as pessoas em um território. Criou parâmetros e orientação jurídica da política urbana com o objetivo de implementar a função social das cidades e garantir a qualidade de vida de seus habitantes.

---

<sup>3</sup> Art. 167. São vedados: IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo.

O principal objetivo do desenvolvimento urbano é promover a dignidade da pessoa humana, prevista no art. 1, III, da CF/88), garantido o direito a moradia, saneamento básico, infraestrutura urbana, transporte, trabalho, lazer etc. (RAMOS, 2011, p. 30).

Sobre o espaço urbano e o conceito de cidades, Silva (2009, p. 24-26) afirma que

nem todo núcleo habitacional pode receber o título de “urbano”. Para que um centro habitacional seja conceituado como urbano torna-se necessário preencher, no mínimo, os seguintes requisitos: (1) densidade demográfica específica; (2) profissões urbanas como comércio e manufaturas, com suficiente diversificação; (3) economia urbana permanente, com relações especiais com o meio rural; (4) existência de camada urbana com produção, consumo e direito próprios. Não basta, pois, a existência de um aglomerado de casas para configurar-se um núcleo urbano. (...) O Centro urbano no Brasil só adquire a categoria de cidade quando seu território se transforma em Município.

A urbanização ou concentração urbana acaba gerando transtornos que prejudicam o meio ambiente urbano. Para que esses problemas sejam solucionados é necessária a promoção de um projeto de urbanificação, que consiste na reurbanização ou criação de núcleos urbanos. Ramos (2011, p. 32) expõe que não se deve confundir urbanização com urbanificação, sendo que este é o remédio para aquele.

Figueiredo (2005, p.33) entende que a urbanificação deu origem ao direito urbanístico como ciência, sendo este “o conjunto de normas disciplinadoras do ordenamento urbano”.

Para Moreira Neto (1977, p. 60) será de interesse do urbanismo tudo o que diz respeito aos espaços habitáveis, bem como os instrumentos jurídicos à disposição do Estado para que a convivência da população seja baseada na segurança, funcionalidade e conforto.

Nesse ponto, considera-se que o urbanismo traz incutido em seu bojo o conceito de território, uma vez que engloba o setor urbano e rural, e “objetiva a organização dos espaços habitáveis visando à realização da qualidade de vida humana”. (MACHADO, 2010, p. 31). Entretanto, ater-se-á ao meio ambiente urbano, objeto espacial desta pesquisa, e a aplicação do IPTU sobre as áreas urbanas.

Prevê o art. 5, XXII da CF/88 que o direito de propriedade é uma garantia fundamental. Entretanto, o próprio texto constitucional estabelece limites ao exercício do direito de propriedade, na medida em que estabelece que esta atenderá a sua função social. (art. 5, XXIII da CF). A ordem econômica, através do princípio da ponderação, conforma os princípios da propriedade privada à função social da propriedade. (Art. 170, II e III, CF).

Figueiredo (2005, p. 34) afirma que no Estado moderno o direito de propriedade tende a se delinear aos interesses sociais, ultrapassando as premissas da propriedade privada – usar, gozar e dispor - entendido como direito, eminentemente, individual.

No entendimento de Tepedido (2001, p. 23):

A propriedade, portanto, não seria mais aquela atribuição de poder tendencialmente plena, cujos confins são definidos extremamente, ou de qualquer modo que, até uma certa demarcação, o proprietário teria espaço livre para suas atividades e para a emanção de sua senhoria sobre o bem. A determinação do conteúdo da propriedade, ao contrário, dependerá de centros de interesses extraproprietários, os quais vão ser regulados no âmbito da relação jurídica de propriedade.

O código civil de 2002 inaugura a função social da propriedade, quando esta passa a ser instrumento do projeto constitucional de defesa ao meio ambiente, ao adequar a finalidade econômica à proteção da flora, fauna, as belezas naturais, o equilíbrio ecológico e o patrimônio histórico e artístico, bem como evitar a poluição do ar e das águas. (art. 1228, § 1º, CC/02).

Juntamente com a proteção do meio ambiente natural, estabeleceu-se a política de desenvolvimento urbano voltada para a propriedade urbana e para garantir o desenvolvimento das funções sociais das cidades e a sadia qualidade de vida de seus habitantes. (art. 182 da CF).

É a Lei n. 10.257 de 10 de julho de 2001 – Estatuto da Cidade – que estabelece diretrizes e “normas de ordem pública e interesse social que regulam o uso da propriedade urbana em prol do bem coletivo, da segurança e do bem-estar dos cidadãos, bem como do equilíbrio ambiental”. (art. 1º, parágrafo único).

As cidades atenderão, então, a sua função social quando atingirem o desenvolvimento de suas funções sociais – moradia, lazer, trabalho, interação entre os seres humanos e etc. – previstas no Estatuto da Cidade e reafirmadas pelo Plano Diretor, obrigatório para as cidades com mais de 20 mil habitantes. (RAMOS, 2011, p. 37).

A Urbanificação das cidades ocorrerá através do planejamento municipal, que seguirá as premissas contidas no art. 4, do Estatuto da Cidade, quais sejam: o planejamento urbano municipal, o plano diretor, o parcelamento, o uso e a ocupação do solo, zoneamento ambiental, plano plurianual, diretrizes orçamentárias, gestão orçamentária participativa, planos, programas e projetos setoriais e planos de desenvolvimento econômico e social.



Dentre os itens elencados pelo Estatuto da Cidade, o Plano Diretor<sup>4</sup> é o mais importante para a política de desenvolvimento urbano. Segundo Alochio (2005, p. 24) a ordenação adequada do espaço urbano deve ser realizada por um conjunto de atores – arquitetos, urbanistas, construtores e empreendedores, Poder Público e os operadores do direito – com capacidade para desenvolver ações que melhorem o ambiente artificialmente construído.

Por fazer parte do processo de planejamento municipal, o Plano Diretor Urbano deverá trazer diretrizes que orientem a elaboração do Plano Plurianual, as diretrizes orçamentárias e o orçamento anual, que deverá ser cumprido pela Administração Pública.

Por previsão constitucional, o Poder Público Municipal deverá exigir do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova o adequado aproveitamento, podendo utilizar do parcelamento ou edificação compulsório; imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo; desapropriação com pagamento mediante título da dívida pública. (art. 182, § 4º, CF<sup>5</sup>) (grifo nosso).

Para que os instrumentos de política pública sejam implementados, necessitam de aprovação prévia do Plano Diretor pela Câmara Municipal, conforme previsão do art. 41, III, do Estatuto da Cidade. (RAMOS, 2011, p. 40).

O Estatuto da Cidade apresentou normas gerais do direito urbanístico para que a propriedade cumpra a sua função social, gerando o devido equilíbrio do meio ambiente urbano. Cabe, então, aos municípios a elaboração de leis específicas e do Plano Diretor para a efetivação de tais instrumentos. Sundfeld (2002, p. 52-53) expõe que:

De um lado, será preciso que, por meio do plano diretor editado por lei (arts. 39-42), o Município formule o planejamento, tomando necessariamente as seguintes decisões, relacionadas a vários dos instrumentos urbanísticos previsto pelo Estatuto da Cidade: a) delimitar as áreas urbanas em relação às quais se poderá exigir o parcelamento, edificação ou utilização compulsórios (art. 5, caput, c/c o art. 42, I); b)fixar o coeficiente de aproveitamento básico dos terrenos para fins de edificação (art. 28, § 2º); c) fixar o coeficiente de aproveitamento máximo dos terrenos para fins de edificação (art. 28, § 3º); d) indicar as áreas em que o direito de construir

---

<sup>4</sup> O Plano Diretor está regulado no Capítulo III, do art. 39 ao 42 da Lei n. 10.257 – Estatuto da Cidade.

<sup>5</sup> Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes. § 4º - É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:I - parcelamento ou edificação compulsórios;II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;III - desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais.

poderá ser exercido acima do coeficiente básico e até o limite do coeficiente máximo, mediante outorga onerosa (art. 28, caput); e) indicar as áreas em que será permitida a alteração onerosa do uso do solo (art. 29). Além disso, o plano deverá fornecer as bases para que leis específicas delimitem áreas em que incidirá o direito de preempção (art. 25) e aquelas em que serão realizadas operações consorciadas (art. 32); bem como para que a lei municipal autorize a transferência do direito de construir (art. 35). Depois, outras leis municipais deverão: (...) b) relativamente ao IPTU progressivo: fixar sua alíquota (art. 7, § 1º).

Portanto, ao Estatuto da Cidade, como lei geral, coube adequar os instrumentos de política econômica, tributária, financeira e dos gastos públicos aos objetivos do desenvolvimento urbano, para que as cidades possam a vir cumprir a sua função social.

O IPTU através de sua função extrafiscal, é forte mecanismo para influenciar na ordenação e preservação do meio ambiente urbano.

### 3.2 A PROGRESSIVIDADE DO IPTU E SUA CORRELAÇÃO COM A POLÍTICA DE DESENVOLVIMENTO URBANO

O Imposto, em seu caráter fiscal, é um tributo exigido para assegurar o funcionamento Estado e da coletividade; todo valor arrecadado deverá ser revestido em educação, saúde, transporte, segurança e outros deveres da Administração para garantir qualidade de vida aos cidadãos. Sob a ótica da função extrafiscal, o tributo torna-se instrumento para estimular e desestimular condutas, especialmente, na esfera ambiental.

Nesse prisma o IPTU, além de auxiliar na manutenção do Estado, poderá ser utilizado em seu caráter extrafiscal, cujo objetivo é assegurar o bom cumprimento da função social da propriedade. (CF, art. 156, § 1º; art. 182, § 4º, II). O princípio da progressividade, de acordo com o texto constitucional, “consiste na majoração de alíquotas na medida em que a base cálculo é elevada”. Trata-se de um aspecto quantitativo que decorre da progressividade fiscal e extrafiscal. A progressividade fiscal tem fins meramente arrecadatórios, e está intimamente ligada ao princípio da capacidade contributiva. A segunda, por sua vez, tem o condão de moldar condutas. (MELO, 1997, 9. 35-36).

A progressividade do IPTU está adstrita à política urbana, pois deve ser instrumento para ordenar a função social das cidades, como meio de expansão urbana. Para tanto, serão levadas em conta a localização, a forma de utilização e ocupação da propriedade.

Assim como a instituição do imposto, de acordo com o princípio da autonomia municipal cabe, também, ao Município a política de desenvolvimento urbano, cujo objetivo é o desenvolvimento da função social das cidades e garantir o bem-estar dos cidadãos. Conforme exposto anteriormente, a norma geral para a instituição dessa política é o Estatuto

da Cidade (lei n. 10.257/2001) e no âmbito municipal, o Plano Diretor, que deve ser criado, por lei específica, por este ente federativo, e nele deve estar contida a previsão de progressividade do IPTU.

Tal progressividade impõe ao contribuinte a “correta” utilização de sua propriedade, pois, caso contrário, estabelecer-se-á prazo para que se adeque aos preceitos da política urbana, estabelecida no Plano Diretor, e quando descumpridas poderão acarretar na desapropriação do patrimônio imobiliário. Expõe Bruno (2002, p. 201) que

trata-se de uma forma de aplicação de penalidade, imputada ao proprietário de imóvel que não promova sua adequada utilização, e cuja aplicabilidade deverá ser posta em prática de forma seqüencial, isto é, se a **sanção** de parcelamento ou edificação do solo não surtir efeitos que levem a utilização adequada da propriedade, atendendo a sua função social, aí sim, o poder público municipal poderá instituir o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) com alíquotas progressivas no tempo. (grifo nosso)

O IPTU progressivo será, então, aplicado como uma “sanção” de natureza punitiva, valendo-se de seu caráter eminentemente extrafiscal, para se coadunar com a concretização da política urbana e da justiça social.

### **3.2.1 O IPTU progressivo no tempo**

O IPTU progressivo no tempo tem previsão constitucional (art. 182, § 4º) e está contido dentro do capítulo referente à Política Urbana.

A progressividade será aplicada quando o proprietário do imóvel urbano não atender à notificação do Poder Público para dar à propriedade sua devida função social. Em consequência, o Poder Executivo Municipal poderá determinar o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsórios do solo urbano não edificado, subutilizado ou não-utilizado, de área prevista no Plano Diretor (art. 5º, Estatuto da Cidade).

É considerado subutilizado o imóvel cujo aproveitamento é inferior ao mínimo definido no plano diretor. (art. 5, § 1º, I, Estatuto da Cidade). Os imóveis não utilizados, normalmente, são oriundos de especulação imobiliária dos proprietários que buscam obter maiores valores com sua comercialização. Ramos (2011, p. 92) expõe que essa não-utilização em áreas dotadas de infra-estrutura pelo Poder Público, acaba gerando o crescimento urbano em outras áreas ainda sem planejamento para tal fim, provocando o “encarecimento per capita dos serviços de utilidade pública”.

Souza (2004, p. 230-231) comenta que é extremamente necessária a progressividade extrafiscal do IPTU, diante da escassez de moradia e dos “vazios urbanos” gerados pela atividade especulativa sobre os imóveis. Por outro lado, argumenta que parece descabida a aplicação de tal progressividade em áreas desprovidas de infra-estrutura básica, pois estará sendo punido indevidamente o proprietário, já que o próprio Poder Público não proporciona meios para que a propriedade exerça sua função social. Para tanto, deve o Estado fornecer a estrutura adequada à expansão urbana, e assim, cobrar que se faça cumprir o planejamento urbano.

A progressividade, no tempo, das alíquotas do IPTU deverá ser precedida de notificação ao contribuinte, dando-lhe, sob condições e prazo determinado, a oportunidade de parcelar, edificar ou utilizar, compulsoriamente, a propriedade em desconformidade.

O Estatuto da Cidade (art. 7º) prevê que se não atendida a devida adequação da propriedade, será aplicado o IPTU progressivo, através da majoração de alíquotas num prazo de cinco anos consecutivos.

O Plano Diretor ou outra lei específica que especificar o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsória da propriedade não edificada, subutilizada ou não utilizada, deverá, também, fixar o valor da alíquota a ser aplicada a cada ano; sendo que esta não excederá duas vezes ao valor referente ao ano anterior, respeitada a alíquota máxima de quinze por cento. (art. 7º, § 1º, Estatuto da Cidade).

Souza (2004, p. 228) esclarece que o que ocorre, concretamente, caso o proprietário não dê à sua propriedade a devida função social, é o lançamento do valor do IPTU com “uma constante majoração anual, sob a forma de crescente percentual”.

A progressividade do IPTU é, portanto, considerada como uma forma de estimular a função social da propriedade e desestimular a não-utilização ou subutilização do imóvel. Mukai (2001) afirma que o IPTU progressivo é aplicado como penalidade ao proprietário, entretanto, utilizar o termo “pena” ou “sanção” é temerário, pois o tributo é distinto de sanção de ato ilícito, conforme o art. 3º do CTN<sup>6</sup>; e utilizar o IPTU de forma sancionatória poderá eivá-lo de ilegalidade. O problema, entretanto, pode ser superado a partir do entendimento de que a não-utilização da propriedade para cumprir sua função social, não constitui ato ilícito; é mera liberalidade sujeita a sanções administrativas.

---

<sup>6</sup> Art. 3º 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. (Código Tributário Nacional).

Não cumprida a obrigação de parcelamento, edificação ou utilização, por parte do proprietário/contribuinte poderá o Poder Público: a) manter a cobrança pela alíquota máxima, até que se cumpra a referida obrigação (art. 7, § 2º, Estatuto da Cidade); ou b) proceder à desapropriação do imóvel, com pagamento em títulos da dívida pública. (art. 8º, Estatuto da Cidade).

O direito tributário contém o princípio do não-confisco. Isso significa que ao atingir a alíquota máxima, não poderá mais ser cobrado o IPTU progressivo no tempo por mais cinco anos, pois a manutenção da alíquota de quinze por cento será considerada confisco. Dessa forma, cabe ao Poder Público proceder com a desapropriação do imóvel, e pagamento ao contribuinte com títulos da dívida pública. (RAMOS, 2011, p. 94).

Costa (2003, p. 111-112) partilha do mesmo entendimento acima exposto:

As normas contidas nesses dois parágrafos do art. 7 fazem refletir quanto à constitucionalidade de seus comandos. Cabe lembrar que o art. 150, IV, do Texto Fundamental veda às pessoas políticas a utilização de tributo com efeito de confisco. Em estudo monográfico acerca do princípio da capacidade contributiva definimos confisco como a absorção total ou substancial da propriedade privada pelo Estado sem a correspondente indenização. (...) a manutenção da exigência fiscal pela alíquota máxima além do prazo de cinco anos, caso não seja cumprida a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar o solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado a que se refere o art. 5 da Lei, revela-se descabida, pois, indubitavelmente, nesta hipótese, o confisco restará consumado.

Segundo previsão do art. 7, § 3º, Estatuto da Cidade, é vedada a concessão de isenções ou de anistia relativas à tributação progressiva no tempo.

Silva (2000, 440-441) expõe que, diante de uma economia estabilizada, a progressividade é um importante instrumento para a “ordenação urbanística”, através da aplicação do IPTU progressivo no tempo; podendo atingir alíquota de quinze por cento. Percentual, normalmente, superior ao da taxa Selic e da inflação.

O IPTU progressivo no tempo é um dos principais instrumentos, de que dispõe a Administração Pública, para frear a especulação imobiliária. Através desse imposto, a municipalidade pode por em prática os ditames da justiça social e coibir “disparidades sócio-espaciais”. Ademais, além de captar recursos para a melhoria da infraestrutura do município, auxilia também na regulação fundiária “de áreas residenciais segregadas”, o que evita, sobremaneira, os vazios urbanos. (SOUZA, 2004, p. 226-227).

Souza (2004, p. 230) salienta, ainda, que a instituição do IPTU progressivo no tempo deve ser cercada de precauções, especialmente, quanto à especulação imobiliária do terreno, para que não se cometam injustiças a pretexto de realizar justiça social. A primeira coisa a ser

feita é definir o tamanho mínimo a partir do qual um terreno, se não mantido ocupado, poderá ser alvo da tributação progressiva no tempo.

Portanto, sob essa ótica, não é necessário que um terreno esteja completamente ocupado para cumpra à função social da propriedade. Esses limites de tamanho deverão ser pré-estabelecidos para que possam ser analisados em caso de subutilização. É o plano diretor quem deverá estabelecer esses parâmetros de acordo com a realidade de cada município.

### **3.2.2 A cobrança de IPTU de acordo com o valor, a localização e uso do imóvel**

A redação original do art. 156, § 1º da Constituição Federal de 1988 concedeu aos municípios a competência para instituir o IPTU progressivo, de forma a assegurar a função social da propriedade.

Após a Emenda Constitucional nº 29 de 13 de setembro de 2000, o artigo supracitado passou a dispor, que sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, II da CF, o IPTU poderá ser progressivo em razão do valor do imóvel e ter alíquotas diferenciadas de acordo com a localização e o uso do imóvel. (art. 156, § 1º, I e II, CF).

Dessa forma, por previsão constitucional, o IPTU poderá ser: a) proporcional; b) progressivo no tempo; c) progressivo em razão do valor do imóvel; d) possuir alíquotas diferenciadas de acordo com a localização e o uso do imóvel. (progressividade fiscal e extrafiscal).

Imprescindível ressaltar, que as leis municipais que instituíram a progressão das alíquotas do IPTU de acordo com a localização e o uso do imóvel antes da EC nº 29/2000 padecem de inconstitucionalidade, pois o advento da Emenda não convalida lei inconstitucional. (RAMOS, 2011, p. 98).

Nesse mesmo sentido, ensina Mello (1999, p. 162) que

não é de admitir que Emenda Constitucional superveniente à lei inconstitucional, mas com ela compatível, receba validação dali para o futuro. Antes, ter-se-á de entender que, se o legislador deseja produzir nova lei e com o mesmo teor, que o faça então editando-a novamente, já agora – e só agora – dentro das possibilidades efetivamente comprovadas pelo sistema normativo. Tal solução, única tolerável, é quanto menos, irretorquível nos caso em que a Emenda sucede a breve prazo à lei inconstitucional, patenteando o intuito de coonestar-lhe o vício.

O Supremo Tribunal Federal adotou o mesmo entendimento, através do Recurso Extraordinário nº 357.950-9/RS, onde restou declarada a inconstitucionalidade do art. 3, da Lei nº 9.178 de 27 de novembro de 1998. Os municípios, a partir de tal julgado, deveriam

elaborar nova legislação e instituir o IPTU progressivo em razão do valor do imóvel e com alíquotas diferenciadas, de acordo com a localização e a utilização do imóvel, pelos preceitos do novo texto constitucional.

Em 24 de setembro de 2003, o STF editou a Súmula nº 668, onde prevê que “é inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo de destinadas a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana”.

Apesar de sumulada pelo STF a questão do IPTU progressivo, não restaram sanadas as dúvidas quanto à inconstitucionalidade da Emenda 29/2000, já que poderia violar direitos e garantias individuais dos contribuintes (art. 60, § 4, IV, CF). Martins e Barreto (2002, p.105/126) asseveram que a Emenda é eivada de inconstitucionalidade, pois afronta cláusula pétrea, já que, por regra, os impostos são proporcionais, e apenas se admite a progressividade autorizada pelo Poder Constituinte originário.

Fiorillo e Ferreira (2010, p. 93-99) adotam o entendimento de que a progressividade do IPTU só será constitucional quanto tiver a finalidade de dar cumprimento à função social da propriedade, de acordo com a interpretação sistemática dos art. 156 e 182 da CF. E concluem que apenas o Poder Constituinte originário poderia excepcionar hipóteses de progressividade para impostos reais.

Tal questão conflituosa foi apreciada pelo Supremo Tribunal Federal com o julgamento do Recurso Extraordinário nº 423.768-7/SP. O Recurso pretendia a revisão de acórdão que declarou a inconstitucionalidade da Lei Municipal nº 13.250 de 27 de dezembro de 2001, que estabelecia alíquota progressiva para o IPTU tendo por base o valor venal do imóvel. Entretanto, não houve uma decisão conclusiva, pois o julgamento não foi concluído por desistência da parte recorrente.

Em 2006, o Supremo Tribunal Federal novamente voltou a apreciar a questão e, ao dar provimento ao Recurso interposto pelo Município de São Paulo, decidiu pela constitucionalidade da Emenda nº 29/2000 e da lei municipal. Em interpretação sistemática da Constituição Federal, o STF entendeu que a nova emenda apenas elucidou a graduação dos impostos não tendo ferido qualquer direito ou garantia constitucional, já que o texto anterior à emenda já trazia referências quanto à progressividade do IPTU correlacionando-o com a capacidade econômica do contribuinte.

Expõe Ramos (2011, p. 101) que essa progressividade é uma espécie “progressividade-sanção”, pois o instituto da progressividade tributária está intimamente

ligado ao cumprimento da função social da propriedade urbana, especialmente, se tomadas por base à política pública necessária à ordenação do solo urbano.

Superada a questão da constitucionalidade da Emenda 29/2000, tem-se que é legítima a progressividade do IPTU dos contribuintes com maior poder aquisitivo, sendo, portanto, uma tributação fundada no caráter fiscal do imposto.

Os municípios poderão adotar, dessa forma, alíquotas diferenciadas em razão da destinação da propriedade – uso residencial, comercial, de serviços e industrial – ou pela localização da propriedade na zona urbana do município, de acordo com a política urbana a ser desenvolvida no município. (RAMOS, 2011, p. 101).

Para que seja utilizado o IPTU com alíquotas diferenciadas pela localização do imóvel, é necessário que os parâmetros estejam devidamente fixados no Plano Diretor. Caso a região seja considerada residencial, uma indústria ou comércio terá alíquota mais elevada para se instalar, por exemplo. A aplicação das alíquotas diferenciadas de acordo com a localização do imóvel deve se fundar em critérios racionais, e sempre deve haver uma correlação com a política de desenvolvimento urbano e de fiel cumprimento da função social da propriedade, sob pena da simples progressão fiscal estar eivada de inconstitucionalidade.

### 3.3 O IPTU COMO INSTRUMENTO PARA O USO ADEQUADO E OCUPAÇÃO DO SOLO URBANO

O Estatuto da Cidade, Lei nº 10.257/01 é a medida regulamentadora dos art. 182 e 183 da Constituição Federal e o principal instrumento da Administração Pública para orientar o uso, o desenvolvimento e a expansão das cidades.

Ensina Ribeiro (2002, p. 437) que:

essa legislação estabelece normas que regulam o uso da propriedade urbana, visando a uma melhor execução da política urbana, melhoria da segurança, do bem-estar das pessoas e do equilíbrio ambiental. Com eles os municípios dispõem de um marco regulatório para a política urbana, que pode levar a importantes avanços.

O Estatuto da Cidade traz uma política de gestão democrática com a participação popular e de associações representativas da comunidade para a formulação e execução da política de desenvolvimento urbano. O principal objetivo dessa política é garantir o cumprimento da função social da propriedade através de normas que regulem o uso da propriedade em prol da coletividade.



Para a implementação da política de desenvolvimento urbano, o Estatuto da Cidade prevê os seguintes institutos que darão efetividade à função social da propriedade: o parcelamento, edificação ou utilização compulsórios do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado.

Tais institutos estão previstos no art. 5º do Estatuto da Cidade, onde prevê que lei municipal específica para área incluída no Plano Diretor poderá determinar o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsórios do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, devendo fixar as condições e os prazos para a implementação da referida obrigação.

O objetivo dessa política é evitar, através da instituição de lei municipal, a utilização inadequada do imóvel urbano, compelindo o proprietário a utilizar a propriedade, dando-lhe a sua devida função social, conforme prevê o art. 182 e 183 da Constituição Federal.

O proprietário de imóvel urbano possui direitos (inviolabilidade do direito à propriedade e a garantia do direito à propriedade) e deveres (toda propriedade deve atender sua função social), constitucionalmente previstos. Tais direitos e deveres são garantias fundamentais previstas no art. 5º, caput, XXII e XXIII e art. 182, § 2º da CF.

O planejamento da política urbana é obrigatório para a Administração Pública e indicativa ao setor privado (art. 174, CF) e o instrumento básico para o desenvolvimento e expansão urbana é o Plano Diretor, que deverá ser elaborado com a cooperação das associações representativas.

A Lei nº 10.257/01 veio regulamentar a normatização constitucional que pretender coibir a especulação imobiliária nas cidades. Portanto, nos municípios com Plano Diretor vigente, as áreas não utilizadas ou subutilizadas, “situadas em regiões dotadas de infraestrutura”, poderão sofrer edificação e parcelamento compulsórios (art. 5º e 6º). (RIBEIRO, 2002, p. 439).

Ribeiro (2002) expõe que o município é dotado de competência para determinar os critérios para que um solo seja considerado inutilizado ou subutilizado, podendo conceder prazos e condições que induzam ao seu adequando aproveitamento. No caso de descumprimento, o município poderá utilizar-se do IPTU progressivo no tempo.

A progressividade temporal é uma “penalização” ao proprietário/ contribuinte que não dá a sua propriedade a devida função social. A utilização do IPTU progressivo no tempo ocorrerá, somente, quando já tiver sido imposta a obrigatoriedade de parcelamento ou edificação compulsória do solo urbano.

Tais instrumentos como a edificação compulsória, o IPTU progressivo e a desapropriação com pagamentos em títulos da dívida pública poderão efetivar o crescimento das cidades, através de um projeto de urbanização consolidada.

#### **4 O IPTU SOBRE AS ÁREAS DE PROTEÇÃO AMBIENTAL**

A questão ambiental, a partir da década de 1970 vem sendo objeto de debates no cenário internacional, o que originou a necessidade de políticas conjuntas entre os países na proteção do patrimônio ambiental.

O Brasil, detentor de rico acervo biológico, acompanhou essa tendência, e desde a Carta Magna de 1988 vem criando uma legislação específica para a preservação do meio ambiente, especialmente no concerne às Unidades de Conservação. Essas áreas possuem diversas restrições quanto a sua utilização, o que, por vezes, vem conflitar com o direito de propriedade.

A política de desenvolvimento urbano e aplicação do IPTU progressivo no tempo deverão, portanto, adequar-se as Unidades de Conservação urbanas, pois são áreas constitucionalmente protegidas. Ensina Kuntz e Nogueira (2002, p.470) que

No âmbito do direito ambiental, as denominadas Unidades de Conservação são porções delimitadas do território nacional, especialmente protegidas por lei, para preservar os elementos naturais de importância ecológica ou ambiental.

É obrigação da Administração Pública a criação das Unidades de Conservação (art. 225, § 1º, III)<sup>7</sup>. Isso ocorre, porque é dever do Estado a preservação do meio ambiente, que em conjunto com a coletividade, devem evitar que a ação humana cause o esgotamento dos recursos naturais.

Para criar Unidades de Conservação serão analisadas as características naturais do local, e definidos os objetivos da conservação e o nível de intervenção humana, para classificá-la em uma das espécies de UC. Essas áreas foram devidamente regulamentadas pela Lei Federal nº 9.985 de 18 de julho de 2000 que instituiu o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza (SNUC). (KUNTZ; NOGUEIRA, 2002, p. 470).

---

<sup>7</sup> Art. 225, § 1º, III: Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público – definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a suspensão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem a sua proteção.

Existem duas espécies de Unidades de Conservação: Unidades de Proteção Integral e Unidades de Uso Sustentável. As primeiras são áreas que visam à preservação integral da natureza, disponibilizando-se, apenas o uso indireto dos recursos naturais, ou seja, não é permitida a coleta, consumo e dano dos recursos existentes. São exemplos dessa espécie: as Reservas Biológicas, Estações Ecológicas, Parques Nacionais, etc.

Nesse caso, há uma interferência direta no direito de propriedade, pois normalmente, não são mantidas a posse e o domínio do proprietário. Essas áreas são desapropriadas e passam a compor o acervo de bens público, por disposição legal, e, portanto, não estão sujeitas à tributação.

A segunda espécie são as Unidades de Conservação de Uso Sustentável. Nesse grupo estão as áreas em que a conservação dos recursos naturais deve estar em compatibilidade com o uso sustentável de parte dos recursos existentes. São as Áreas de Relevante Interesse Ecológico, as Áreas de Proteção Ambiental e as Reservas Particulares do Patrimônio.

Ensina Magalhães que essa espécie de UC permite a visitação pública e a utilização sustentável dos recursos naturais, de acordo com o art. 2, XI, da Lei nº 9.985/00. Essas áreas podem coexistir em propriedades particulares, sem que esta seja passível de desapropriação. (2001, p. 118).

As Unidades de Conservação que permanecem sob o domínio de seus proprietários estão sujeitas a tributação. Entretanto, a preservação do meio em compatibilidade com o uso racional dos recursos, gera diversas limitações quanto à utilização da propriedade, especialmente no concerne à exploração econômica. (KUNTZ; NOGUEIRA, 2002, p. 472).

Por determinação da Lei nº 9.985/00 as restrições impostas, quanto a alteração da área ou de atividades degradantes e a integração da exploração econômica com o uso sustentável dos recursos naturais deverão estar definidas no Plano de Manejo, a ser elaborado pelo Poder Público com a colaboração da coletividade.

Portanto, o proprietário de Unidade de Conservação de Uso Sustentável deverá obedecer, além da normatização geral, às demais normas estabelecidas pelo Estado, quanto à restrição de utilização da propriedade. Qualquer desobediência a essas normas, estabelecidas no Plano de Manejo, serão punidas nas esferas administrativa, civil e penal.

Kuntz e Nogueira (2002, p. 472) entendem que essas restrições impostas acabam por gerar prejuízo econômico ao proprietário da área onde está contida a Unidade de Conservação.

Senão vejamos. Não obstante à necessidade do cumprimento de sua função social, já mencionada, e não entrando neste mérito, as restrições impostas pela legislação ambiental às propriedades que permanecem sob domínio privado (sem ocorrer desapropriação), em nosso entendimento, constituem, sem sombra de dúvida, prejuízo do conteúdo econômico da propriedade do imóvel.

Conclui, ainda, que os imóveis que contem Unidade de Conservação, e, portanto, todas as restrições legais que essa área impõe se comparados a um imóvel normal, sem qualquer limitação, não podem sofrer o mesmo tipo de tributação. (KUNTZ E NOGUEIRA, 2002, p. 473).

Os tribunais superiores<sup>8</sup> têm entendido que essas áreas desapropriadas, para instalação de Unidades de Conservação acabam, por “esvaziar” o conteúdo econômico da propriedade particular, o que, por sua vez, gera, também, um tratamento tributário diferenciado.

Portanto, o proprietário encarregado pela preservação ambiental de área abrangida por uma Unidade de Conservação merece tratamento tributário, através de incentivos ou isenções, e até, tributação mais rigorosa em caso de degradação ambiental.

A incidência do Imposto Predial Territorial Urbano para Unidades de Conservação, seguindo esta política, deverá adequar-se como medida protetiva ao meio ambiente, já que é previsão constitucional a aplicação de alíquotas diferenciadas para o IPTU de acordo o uso do imóvel. Portanto, se o imóvel recebe restrição ou gravame quanto à sua utilidade, deve receber, também, um tratamento tributário adequado. Resta claro, todavia, que a preservação ambiental e a propriedade privada devem ser ponderadas para que se possa atingir o desenvolvimento econômico-social.

Como exemplo dessa política, o Município de São Paulo, com a edição da Lei nº 10.365 de 22 de setembro de 1987, concedeu incentivos ao contribuinte do IPTU em cuja propriedade seja mantida intacta a vegetação e declarada de preservação permanente ou perpétua. O Rio de Janeiro criou a Lei nº 691 de 24 de dezembro de 1984, onde concede isenção de IPTU aos terrenos com relevância para a preservação paisagista, para as reservas florestais, e para qualquer terreno com área superior a 10.000 metros quadrados coberto por florestas. (FOLMANN, 2002, p. 509-510).

O município de Curitiba, através da Lei nº 6.819 de 24 de dezembro de 1986, criou um Setor Especial de Áreas Verdes, composto por imóveis cadastrados no Departamento de

---

<sup>8</sup> “(...) Limitações administrativas que afeta o conteúdo econômico do direito de propriedade (...)” (STF, RE 134.297/SP 1º Turma, relator Min. Celso de Mello)

“(…) esvaziou o conteúdo econômico da propriedade, ao destacar do domínio as prerrogativas de usar e fruir do bem(…)” (STJ, RESP 52.905-0, 1ª Turma, relator Min. Humberto Gomes de Barros.

Parques, Praças e Preservação da Prefeitura e que contenham áreas verdes. Em relação às áreas degradadas, se estas foram recuperadas receberão isenção total do imposto imobiliário quando a área verde for superior a 80% do terreno; o tributo será reduzido em 80% se mantidas 50% da cobertura florestal; e redução de 50% quando for preservada entre 30% a 49% das áreas verdes. (FOLMANN, 2002, p. 509).

O Município de Manaus abriga diversas Unidades de Conservação, na área urbana. São exemplos: Jardim Botânico Adolpho Ducke, o Parque Municipal do Mindú, o Refúgio da Vida Silvestre Saium Castanheiras e a Reserva de Desenvolvimento Sustentável do Tupé.

O Jardim Botânico de Manaus Adolpho Ducke está em uma área de 5km<sup>2</sup>, o que corresponde a 5% da Reserva Florestal Adolpho Ducke. O objetivo do projeto é evitar o crescimento urbano desordenado na zona leste da cidade e explorar o conhecimento sobre a fauna e flora da região e divulgar tais informações à comunidade. Foi criado no ano de 2000, pela Prefeitura de Manaus em Parceria com Instituto Nacional de Pesquisas da Amazônia<sup>9</sup>.

O Parque do Mindú foi criado no ano 1989 na Zona Centro-Sul de Manaus, com o objetivo de proteger o Saium-de-Manaus, primata nativo da região. Atualmente, é uma área de grande visitação turística devido às suas trilhas e pela diversidade de elementos do ecossistema amazônico.

O Refúgio da Vida Silvestre Saium Castanheiras é uma espécie de Unidade de Conservação de Proteção Integral. Sua criação advém do Decreto Federal nº 87.455 de 12 de agosto de 1982, com o objetivo de, também, preservar o habitat dos Saium-de-Manaus e das castanheiras. Dentro dessa área encontra-se uma das nascentes do Igarapé do Quarenta. Essa UC resgata e reabilita os animais da fauna amazônica. Em 2009 mais de 3200 animais foram tratados e, aproximadamente, 70% foi devolvida à natureza.

A Reserva de Desenvolvimento Sustentável do Tupé tem por objetivo preservar a natureza e assegurar a qualidade de vida das populações tradicionais, e ainda, conservar o conhecimento tradicional dessas comunidades e suas técnicas de manejo do ambiente. A Reserva foi criada pelo Decreto nº 8.044 de 08 de novembro de 2005 e possui 12.000 hectares.

Conforme afirmado anteriormente, se a propriedade possui restrições, que acabam por afetar seu desenvolvimento econômico, merecem um tratamento tributário diferenciado, especialmente quanto aos tributos que incidem sobre a propriedade.

---

<sup>9</sup> INPA. Unidades de Conservação. Disponível em: [HTTP://pdbff.inpa.gov.br/treina5p.htm](http://pdbff.inpa.gov.br/treina5p.htm). Acesso em 13fev.2012.

## **5 ANÁLISE DA LEI 1.091/2006 – POLÍTICA FISCAL DO MUNICÍPIO DE MANAUS PARA PRESERVAÇÃO DO MEIO AMBIENTE**

O Município de Manaus está localizado em uma área de livre comércio, cujo projeto é desenvolvido pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), que é uma autarquia vinculada ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. O principal objetivo da Suframa é implementar um modelo de desenvolvimento regional que viabilize o crescimento econômico utilizando os recursos naturais de forma sustentável e garanta a qualidade de vida da população.

A Suframa é composta por três pólos (comercial, industrial e agropecuário) que visam ampliar o projeto de desenvolvimento regional de forma a envolver todos os Estados da área de abrangência, atraindo investimentos e promovendo o crescimento sustentável dos setores econômicos.

O desenvolvimento sustentável – harmonização do crescimento econômico com a proteção ao meio ambiente – é uma necessidade urgente, pois é premissa básica para a sadia qualidade de vida da população.

O princípio 8 (oito) da Declaração do Rio de Janeiro, em 1992, estabelece “para alcançar o desenvolvimento sustentável e uma melhor qualidade de vida para todas as pessoas, os Estados devem reduzir e eliminar os sistemas de produção e consumo não-sustentáveis e fomentar políticas demográficas apropriadas”.

É, então, através de uma política tributária de incentivos, como isenções para a utilização de combustível renovável, produtos não-poluentes, manutenção de florestas nativas que se consolida o princípio do desenvolvimento sustentável. Esse incentivo compatibilizado com a proteção ao meio ambiente é o grande desafio do Estado do Amazonas. (GUSMÃO, 2008, p. 167).

Nessa ótica foi editada a Lei Estadual nº 2.826 de 29 de setembro de 2003, estabelecendo uma política com incentivos fiscais e extrafiscais, cujo objetivo e a consolidação dos pólos que compõem a Suframa, o crescimento econômico do Estado, bem como da proteção ao meio ambiente. (parágrafo único, do art. 1º).

Diversas disposições legais anteriores trataram do tema, entretanto, apresentavam sérias falhas e distorções, como, por exemplo, a ausência de incentivo ao setor florestal<sup>10</sup>.

---

<sup>10</sup> Regulamento da Política dos Incentivos Fiscais, art. 12, previsto na Lei nº 1.939/89: Excluem-se dos incentivos de que trata a Lei nº 1.939/89, os produtos das empresas que explorem quaisquer das seguintes atividades: V – beneficiamento elementar de produtos de origem vegetal e animal, como preparação primária de couros e peles, beneficiamento de sal, preparação de fumos, serragem de madeiras e outras atividades

A antiga previsão legal era adepta da teoria naturalista, onde se pretendia somente a proteção ambiental, desestimulando a atividade industrial sem apontar qualquer contrapartida para o desenvolvimento econômico da região. Aguiar (2006, p. 8-9) ensina que o grande problema na Amazônia é a pobreza e a incipiente educação, pois ambas caminham juntas e só poderão começar a ser sanadas com uma gestão adequada dos recursos naturais – usar e preservar.

A nova Lei nº 2.826/03 trouxe uma série de incentivos, como isenções, crédito de estímulo, redução de base de cálculo e alíquotas e crédito fiscal presumido de regionalização, concessão de financiamentos para produtos de origem vegetal e animal, com certificação ambiental, industrial, comercial e de prestação de serviços, entre outros<sup>11</sup>.

Desta feita, busca-se a harmonização do crescimento econômico com a preservação ambiental, evitando-se, de qualquer forma, atividades que gerem impactos nocivos ao meio ambiente. (art. 8º).

Toda empresa que se instala na região abrangida pelo projeto de desenvolvimento regional deve ter um projeto técnico-econômico, em que fique demonstrada a viabilidade do empreendimento e o atendimento às disposições legais da Lei nº 2.826/03. Deve, portanto, estar munida com a licença prévia expedida pelo órgão responsável pela política estadual de prevenção e controle de poluição, melhoria e recuperação do meio ambiente. (GUSMÃO, 2008, p. 170).

Após aprovado o projeto e expedida a licença prévia, as empresas terão que manter programas de gestão de qualidade, meio ambiente, de segurança e saúde ocupacional (art. 19, IV). Caso infringidas as disposições legais, ficará suspenso o incentivo até que haja a regularização, podendo, ainda perder o benefício em caso de reincidência, em um período de doze meses. (art. 45, II, b) e art. 45, § 2º).

---

assemelhadas; (...) VIII – obtenção de produtos de origem extrativista caracterizados por processo elementar de produção (...).

<sup>11</sup> Lei nº 2.826/03: art. 4º. A concessão dos incentivos fiscais caberá unicamente aos produtos resultantes de atividades consideradas de fundamental interesse ao desenvolvimento do Estado. § 1º: Consideram-se de fundamental interesse ao desenvolvimento do Estado, para efeito do que dispõe esta Lei, as empresas cujas atividades satisfaça pelo menos 3 (três) das seguintes condições: I – concorram para o adensamento da cadeia produtiva, com o objetivo de integrar e consolidar o parque industrial, agroindustrial e de indústria de base florestal do Estado; II – contribuam para o incremento do volume de produção industrial, agroindustrial e florestal do Estado; III – contribuam para o aumento da exportação para os mercados nacional e internacional; IV – promovam investimento em pesquisa e desenvolvimento de tecnologia de processo e/ou produto; V- contribuam para substituir importações nacionais e/ou estrangeiras; VI- promovam interiorização de desenvolvimento econômico e social do Estado; VII – concorram para a utilização racional e sustentável de matéria prima florestal e de princípios ativos da biodiversidade amazônica, bem como dos respectivos insumos resultantes de sua exploração; VIII- contribuam para o aumento das produções agropecuárias e afins, pesqueira e florestal do Estado; IX- gerem empregos diretos e/ou indiretos no Estado; X- promovam atividades ligadas à indústria do turismo.

A política de incentivo fiscal do Estado tem o condão de promover o desenvolvimento social e econômico da região, entretanto, toda essa política deve ser compatibilizada com a necessidade de preservação do meio ambiente amazônico.

## 5.1 O IPTU VERDE E AS RESERVAS NATURAIS DE PATRIMÔNIO NACIONAL

A política de incentivos fiscais para a promoção do desenvolvimento regional criada pelo município de Manaus é voltada para a Zona Franca. O município concede isenção de IPTU - Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, taxas de licença e de serviços, a todas as empresas que criarem um mínimo de 500 empregos diretos, no início da atividade, tendo que os manter pelo período do benefício. (Lei nº 427 de 08 de janeiro de 1998).

Quanto à política ambiental tem-se concedido incentivos tributários para a preservação de bens ambientais, como as florestas nativas. Trata-se de previsão constitucional, onde a Floresta Amazônica, a Serra do Mar, o Pantanal Mato-Grossense, e a Zona Costeira são patrimônios nacionais que devem ser preservados, quanto ao uso dos recursos naturais. (art. 225, §4º da CF).

Em obediência a Constituição Federal de 1988, o município de Manaus criou o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana com fins de preservação ambiental - IPTU Verde<sup>12</sup>, onde estarão isentos todos os proprietários das áreas florestais reconhecidos como Reserva Particular de Patrimônio Natural (RPPN)<sup>13</sup>.

Expõe Gusmão (2008, p. 172) que,

As Reservas Particulares de Patrimônio Natural (florestas nativas), uma vez assim reconhecidas, têm caráter perpétuo, não podendo ser desfeita a qualificação. Essas reservas, após o competente licenciamento do órgão municipal responsável por sua qualificação de Patrimônio Natural, podem ser utilizadas para visitação e para a prática de atividades educacionais, científicas, culturais, recreativas e de lazer, devendo, no entanto, ser mantido o objetivo principal de preservação ambiental.

---

<sup>12</sup> Lei n 1.091/06. Art. 43 A área do imóvel reconhecida pelo Poder Público Municipal como Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN), nos termos da Lei Municipal n. 886, de 14 de outubro de 2005, está isento do IPTU, devendo o contribuinte observar os procedimentos regulamentares.

<sup>13</sup>São exemplos de Reservas Particulares no Município de Manaus, a RPPN Nazaré das Lages e Lages, com área de 52,06 ha, criada pela portaria n. 49/95, a RPPN Laço do Amor, com área de 8 ha, criada pela portaria 22/2000, a RPPN Bela Vista, com área de 27,35 ha, criada pela Portaria n. 72/95. Recentemente, a prefeitura de Manaus oficializou a criação da RPPN Sócrates Bonfim, pelo Decreto 152/2009, co área de 23 há, localizada próxima ao Igarapé do Tabatinga (prefeitura de Manaus).



A Lei n. 1.091/06 (art. 43) também prevê a redução de 75% de IPTU aos imóveis destinados às atividades agrícolas, que se encontrem na zona de expansão urbana do município de Manaus, com o intuito de desestimular a manutenção de áreas improdutivas. A isenção, também, poderá ser estendida aos outros imóveis de uso agrícola, desde que previsto nas leis de diretrizes urbanas.

A política ambiental instituída pelo Estado do Amazonas visa a contribuir com a política tributária com vistas a preservação do meio ambiente, por certo que não será capaz de inibir, totalmente, a degradação dos recursos naturais, entretanto, estimulará a utilização desse mecanismo indutor para o desenvolvimento sustentável.

## **6 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A coletividade tem direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado como garantia da sadia qualidade de vida, sendo obrigação do Poder Público e da coletividade protegê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

O foco central da pesquisa ateu-se ao meio ambiente urbano, que é o espaço urbano construído, e na política urbana, executada pela administração pública municipal, cujo objetivo é o pleno desenvolvimento da função social das cidades e a qualidade de vida de seus habitantes.

O desenvolvimento urbano está previsto na Constituição Federal de 1988 (art. 182, § 4º, II) e é regulamento pela Lei nº 10.257/2001 – Estatuto da Cidade. A partir da regulamentação federal, cada município, com mais de 20 mil habitantes, estabelecerá as diretrizes de sua política pública, através Plano Diretor a ser editado.

Um dos instrumentos da Administração Pública Municipal para a implementação dessa política, é a utilização da tributação ambiental, que deverá ser utilizada de acordo com o sistema tributário e ambiental projetados pelo constituinte de 1988. É através de uma interpretação sistemática do direito ambiental e tributário e da observância dos princípios pertinentes, que se origina o direito tributário ambiental brasileiro.

Dentro do sistema constitucional tributário existem vários requisitos para a instituição dos tributos e para a distribuição de competências tributárias aos entes da República Federativa Brasileira. A sistemática do direito tributário é rígida e não permite a criação de outros tributos, senão aqueles previstos no texto constitucional, salvo determinadas exceções como o imposto residual a ser instituído pela União, ou outras fontes de custeio para a seguridade social.

Desta feita, só se utilizará de tributos já existentes para implementar o desenvolvimento da função social das cidades e do bem-estar do cidadãos, bem como para intervir na economia. O tributo será, então, utilizado, em seu caráter fiscal e extrafiscal para auxiliar nas políticas públicas ambientais.

O projeto da tributação ambiental não é a criação de novos tributos residuais (competência da União), mas sim o desenvolvimento de um sistema que induza o contribuinte a ter ações mais benéficas ao meio ambiente, já que a carga tributária brasileira é extremamente onerosa, especialmente, se observados os serviços públicos fornecidos à população.

Nessa premissa, o direito tributário dispõe dos tributos extrafiscais ou indutores para estimular ou desestimular condutas, através da concessão de isenções e incentivos aos contribuintes “ambientalmente corretos”. Os tributos adequados para a finalidade de proteção ao meio ambiente obedecerão aos princípios tributários gerais, com seus regramentos específicos, não havendo qualquer tipo de exceção por se tratar de matéria ambiental.

O tributo ambiental, conforme explanado, é delimitado para buscar a efetivação do meio ambiente ecologicamente equilibrado, e esse fator poderá ser especificado pela regramatrix de incidência tributária. A extrafiscalidade, também, é ponto central nesse estudo, pois é através do caráter finalístico do tributo, que surge a possibilidade de intervenção na atividade econômica e para induzir determinadas condutas sociais, especialmente àquelas voltadas para a preservação ambiental.

Por previsão constitucional (art. 167, IV), é vedada a vinculação de receitas oriundas de impostos, portanto, o imposto ambiental somente poderá ser utilizado como mecanismo de política pública, uma vez que não serão geradas receitas vinculadas a esse viés.

Entretanto, através do caráter indutor do imposto, este poderá ser utilizado para desestimular condutas nocivas ao meio ambiente e estimular o contribuinte a desenvolver sua atividade econômica utilizando de forma racional os recursos naturais.

O IPTU progressivo no tempo é um dos instrumentos imprescindíveis para a implementação das políticas públicas e para o desenvolvimento da função social das cidades e da melhoria da qualidade de vida dos cidadãos, desde que aplicado através do parâmetros legais.

Além da progressividade do IPTU no tempo, tal tributo poderá ser progressivo, também, em razão do valor do imóvel (art. 156, § 1º, I, CF) e possuir alíquotas diferenciadas de acordo com a localização e o uso do imóvel (art. 156, § 1º, II, CF). Essas espécies de

progressão do IPTU foram instituídas pela Emenda Constitucional nº 29/2000, e poderão ser utilizadas pelos municípios que editaram a lei específica de cobrança após a emenda.

Através da análise do instituto, percebe-se que o IPTU é importante instrumento para a preservação ambiental, na medida em que a concessão de incentivos estimula e induz o proprietário contribuinte a dar à propriedade sua devida função social, contribuindo, sobremaneira, para o desenvolvimento sustentável do meio ambiente urbano.

Visando a preservação do meio ambiente, o município de Manaus criou o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana com fins de preservação ambiental - IPTU Verde, onde estarão isentos todos os proprietários das áreas florestais reconhecidas como Reserva Particular de Patrimônio Natural (RPPN).

O objetivo geral da pesquisa era estudar o IPTU, como instrumento jurídico, posto à disposição do Estado, para intervir na economia com a finalidade precípua de preservação ao meio ambiente.

Portanto, conclui-se que a utilização correta do IPTU, seja ele progressivo no tempo, o IPTU verde, ou, ainda, o IPTU progressivo em razão do valor, uso e localização do imóvel são mecanismo fundamentais para, através do direito tributário, induzir o contribuinte/proprietário a preservação do meio ambiente natural e desenvolvimento do meio ambiente urbano.

## 7 REFERÊNCIAS

AGUIAR, Raimar da Silva. Amazônia: educação e pobreza. **Revista Via Legis**. Manaus, v. 10, nº 49, 2006.

ALOCHIO, Luiz Henrique Antunes. **Do solo criado**: outorga onerosa do direito de construir: instrumento de tributação para a ordenação do ambiente urbano. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2005.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 29 de setembro de 2000. Altera os arts. 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição Federal e acrescenta artigo ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para assegurar os recursos mínimos para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc29.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc29.htm). Acesso em 03 fev. 2012.

\_\_\_\_\_. Emenda Constitucional nº 33 de 11 de dezembro de 2001. Altera os arts. 149, 155 e 177 da Constituição Federal. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc33.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc33.htm). Acesso em: 14 nov. 2011.

\_\_\_\_\_. Lei nº 427 de 08 de janeiro de de 1998. Concede incentivo fiscais, pelo prazo de dez anos, às empresas industriais que se instalarem na área da Zona Franca de Manaus. Disponível em: <[http://www2.manaus.am.gov.br/portal/secretarias/semef/legislacaoTributaria/leis/Lei\\_427\\_98.pdf](http://www2.manaus.am.gov.br/portal/secretarias/semef/legislacaoTributaria/leis/Lei_427_98.pdf)>. Acesso em: 02 fev. 2012.

\_\_\_\_\_. Lei nº 1.091 de 29 de dezembro de 2006. dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, extingue as taxas de serviços públicos que especifica e dá outras providências. Disponível em: <[http://www2.manaus.am.gov.br/portal/secretarias/semef/legislacaoTributaria/decretos/Decreto\\_8.914\\_07.pdf](http://www2.manaus.am.gov.br/portal/secretarias/semef/legislacaoTributaria/decretos/Decreto_8.914_07.pdf)>. Acesso em: 18 fev. 2012.

\_\_\_\_\_. Lei nº 9.985 de 18 de julho de 2000. Regulamenta o art. 225, § 1º, incisos I, II, III e VII da Constituição Federal, institui o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9985.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9985.htm)>. Acesso em: 14 nov. 2011.

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.257 de 10 de julho de 2001. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LEIS\\_2001/L10257.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10257.htm)>. Acesso em: 17 fev. 2012.

\_\_\_\_\_. Lei nº 2.826 de 29 de setembro de 2003. Regulamenta a Política Estadual de Incentivos Fiscais e Extrafiscais nos termos da Constituição do Estado e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br/g/2fhg/lei-governador-do-estado-do-amazonas-n-2826-de-29092003>>. Acesso em 02 fev. 2012.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal Disponível em: <<http://www.stf.gov.br>>. Acesso em: 11 fev. 2012. <http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/nova/pesquisa.asp>.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <<http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/RE134.297/SP>>. Acesso em: 15 fev. 2012.

BRUNO, Gilberto Marques. A progressividade do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). **IPTU: aspectos jurídicos relevantes**. São Paulo: Quartier Latin, 2002.

COSTA, Regina Helena. Instrumentos tributários para a implantação da política urbana. In: DALLARI, Adilson Abreu; FERRAZ, Sérgio (org.) **Estatuto da Cidade: comentários à Lei Federal 10.257/2001**. São Paulo: Malheiros, 2003.

CRETELLA JUNIOR, José. **Comentários à Constituição Brasileira de 1988**. Rio de Janeiro, Forense Universitário, 1991.

FIGUEIREDO, Lucia Valle. **Disciplina urbanística da propriedade**. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. **Curso de direito ambiental brasileiro**. 11 ed. rev. atual. E ampl. São Paulo: Saraiva, 2010.

\_\_\_\_\_; FERREIRA, Renata Marques. **Direito ambiental brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2005.

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

GUSMÃO, Omara Oliveira de. Zona franca de manaus: extrafiscalidade, desenvolvimento regional e preservação ambiental. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; RAMOS FILHO, Carlos Alberto de; PEIXOTO, Marcelo Magalhães. **Tributação na zona franca de manaus: comemoração aos 40 anos de ZFM**. São Paulo: MP Ed, 2008.

KUNTZ, Maria Elenir Lacerda; NOGUEIRA, Simone Paschoal. A cobrança de IPTU sobre as áreas de proteção ambiental. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). **IPTU: Aspectos jurídicos relevantes**. São Paulo: Quartier Latin, 2002.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. **Direito Ambiental Brasileiro**. 18 ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MAGALHÃES, Juraci Perez. **Comentários ao código florestal**. 2 ed. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; BARRETO, Ayres F. **IPTU: por Ofensa a Cláusula Pétreas, a Progressividade Prevista na Emenda nº 29/2000 é Inconstitucional**. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Dialética, n. 80, 05/2002.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de Melo. Leis originalmente inconstitucionais compatíveis com a emenda constitucional superveniente. In: **Grandes Temas tributários da atualidade**. Simpósio Nacional IOB de Direito Tributário. Grandes, 8., São Paulo, 1999.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 1997.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Introdução ao direito ecológico e ao direito urbanístico**. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1977.

MUKAI, Toshio. **O Estatuto da Cidade: anotações à Lei n. 10.257, de 10.7.2001**. São Paulo: Saraiva, 2001.

RAMOS, José Eduardo Silvério. **Tributação ambiental: o IPTU e o meio ambiente urbano**. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

RIBEIRO, Maria de Fátima. O IPTU como instrumento de intervenção no uso e organização do solo urbano conforme disposições do Estatuto da Cidade. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). **IPTU: Aspectos jurídicos relevantes**. São Paulo: Quartier Latin, 2002.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

SEBASTIÃO. Simone Martins. **Tributo ambiental: extrafiscalidade e função promocional do direito**. 5ª reimp. Curitiba: Juruá, 2010.

SILVA, José Afonso da. **Direito ambiental constitucional**. 7 ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

SOUZA, Marcelo Lopes de. **Mudar a cidade**: uma introdução crítica ao planejamento e à gestão urbanas. 3 ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2004.

SUNDFELD, Carlos Ari. O Estatuto da Cidade e suas diretrizes gerais (art. 2). In: DALLRI, Adilson Abreu; FERRAZ, Sérgio (Org.) **Estatuto da Cidade**: Comentários à Lei Federal 10.257/2001. São Paulo: Malheiros, 2002.

TEPEDIDO, Gustavo. **Temas de direito civil**. 2 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.