Revista VIDERE
v. 13, n. 27
maio/ago., 2021
p. 411 a 425
ISSN: 2177-7837

EXTRAFISCALIDADE AMBIENTAL: ESTUDO DA EFICÁCIA SOCIAL DE NORMAS MUNICIPAIS

ENVIRONMENTAL STEERING TAXES: A STUDY OF MUNICIPAL RULES SOCIAL EFFICACY

EXTRAFISCALITÀ AMBIENTALE: STUDIO DELL'EFFICACIA SOCIALE DEGLI STANDARD COMUNALI

Ana Flávia de Andrade Nogueira Castilho
Doutoranda em Ciências Jurídicas (UENP-PR)
Universidade Estadual do Norte do Paraná
afancmch@univem.edu.br
OrcidID: https://orcid.org/0000-0002-6716-2018

Vladimir Brega Filho
Doutor em Direito (PUCSP)
Universidade Estadual do Norte do Paraná
bregafilho@uol.com.br
OrcidID: https://orcid.org/0000-0001-7790-5666

Marinez Meneghello Passos
Doutora em Educação (UNESP)
Universidade Estadual de Londrina
marinez@uenp.edu.br
OrcidID: https://orcid.org/0000-0001-8856-5521

Resumo: O artigo tem por objetivo estudar normas municipais que empregam a extrafiscalidade com fim sustentável referente à sua eficácia social. Levanta-se as seguintes questões: De que forma pode-se caracterizar as razões da ineficácia da norma extrafiscal em municípios? O que é preciso ser feito para tornar essas normas acessíveis à população, efetivando-se em seus propósitos? Assume-se a abordagem qualitativa e para a organização e a análise dos dados adota-se os procedimentos da análise textual discursiva. O respaldo teórico tem as designações da função promocional do direito de Norberto Bobbio. Como resultado da análise, destacam-se duas caracterizações: a eficácia social da política fiscal verde depende de requisitos como o interesse do ente público em sua criação e efetivação; a falta de eficácia social da norma está conexa à deficiência legislativa, que não comporta um estudo prévio do perfil de sua comunidade para desenvolver políticas públicas ambientais com mais efetividade.

Palavras-chave: Eficácia social normativa. extrafiscalidade. municípios.

Abstract: The article aims to study municipal regulations that employ extra-taxation with a sustainable purpose regarding their social effectiveness. The following questions are raised: How can the reasons for the ineffectiveness of the extrafiscal standard in municipalities be characterized? What needs to be done to make these standards accessible to the population, taking effect for their purposes? The qualitative approach is assumed and for the organization and analysis of the data, the procedures of the discursive textual analysis are adopted. Theoretical support has the designations of the promotional function of the law of Norberto Bobbio. The result of the analysis, two characteristics stand out: the social effectiveness of the green fiscal policy depends on requirements such as the public interest in its creation and effectiveness; the rule's lack of social effectiveness is linked to legislative deficiency, which does not include a prior study of the profile of its community to develop environmental public policies more effectively.

Keywords: Normative social effectiveness. extrafiscality. counties.

Astratto: L'articolo si propone di studiare i regolamenti comunali che impiegano la extra-tassazione con uno scopo sostenibile per quanto riguarda la loro efficacia sociale. Si pongono le seguenti domande: come si possono caratterizzare le ragioni dell'inefficacia della norma extrafiscale nei comuni? Cosa è necessario fare per rendere questi standard accessibili alla popolazione, che abbiano effetto per i loro scopi? Si assume l'approccio qualitativo e per l'organizzazione e l'analisi dei dati si adottano le procedure dell'analisi discorsiva testuale. Il supporto teorico ha le designazioni della funzione promozionale della legge di Norberto Bobbio. A seguito dell'analisi emergono due caratteristiche: l'efficacia sociale della politica fiscale verde dipende da esigenze quali l'interesse dell'ente pubblico alla sua creazione ed efficacia; la mancanza di efficacia sociale della norma è collegata alla carenza legislativa, che non include uno studio preventivo del profilo della sua comunità per sviluppare più efficacemente le politiche pubbliche ambientali.

Parole chiave: efficacia sociale normativa. extrafiscalità. contee.

1 Introdução

Com o desenvolvimento econômico, tecnológico e científico, a necessidade de adotar medidas que promovam a sustentabilidade ambiental é cada vez maior e urgente. Dentre os problemas ambientais mais discutidos, destacam-se a emissão de gás carbônico, a escassez da água em algumas regiões, o desmatamento, a contaminação do solo e dos rios e a poluição do ar. Diante da essencialidade dos recursos naturais à vida humana, tem-se o dever de se estabelecer metas de conservação e recuperação do meio ambiente, provendo de forma solidária e fraterna a consciência dos cidadãos, com a indicação de que as demais gerações precisarão conviver neste mesmo meio de forma saudável e digna.

Em virtude da assimetria ambiental, ou seja, devido à diversidade das características geográficas do Brasil, analisa-se a perspectiva da política fiscal verde em âmbito local com

maior eficácia social normativa em relação às políticas fiscais verdes no âmbito federal. A perspectiva é que cada município conheça os problemas ambientais próprios de sua região; deste modo, procuramos no âmbito desta investigação analisar o tributo verde na esfera administrativa local nos municípios.

Para orientar os encaminhamentos na pesquisa, objetiva-se estudar normas municipais que empregam a extrafiscalidade com fim de preservação e recuperação do meio ambiente quanto à sua eficácia social, o que levou-se à elaboração de duas questões de cunho especulativo que trazemos na sequência: De que forma pode-se caracterizar as razões da ineficácia da norma extrafiscal em municípios? O que é preciso ser feito para tornar essas normas acessíveis à população, efetivando-se em seus propósitos?

Assume-se esta pesquisa como de cunho qualitativo e para a organização e a análise dos dados adota-se os procedimentos da análise textual discursiva. A coleta de dados foi realizada junto a alguns municípios de determinada região administrativa do Estado de São Paulo, por meio de um questionário semiestruturado que buscava esclarecimentos a respeito da existência de política fiscal verde e dos problemas ambientais suportados na região.

O movimento investigativo teve por respaldo teórico as designações da função promocional do Direito de Norberto Bobbio e os conceitos de eficácia social normativa propostos por Paulo de Barros de Carvalho.

Quanto à estrutura textual apresentada neste artigo, traz-se, primeiramente, a descrição do referencial teórico utilizado; em seguida, disserta-se sobre os conceitos do termo extrafiscalidade, citando os exemplos práticos e legislações pertinentes; e, na continuidade, alguns detalhes a respeito da abordagem metodológica empregada. Após essas três seções, descrevem-se as informações coletadas por meio do questionário semiestruturado, as interpretações que esses dados suscitaram e os resultados a que se chegou, além de um estudo comparativo com outras pesquisas semelhantes. Finalmente, conclui-se o artigo, explanando todas essas análises e discussões.

2 Referencial teórico

Nesta seção apresentam-se alguns esclarecimentos relativos à função promocional do Direito e à eficácia social normativa, elementos teóricos assumidos para o desenvolvimento desta investigação e das nossas argumentações conclusivas.

Norberto Bobbio dedica-se, em alguns de seus escritos, ao desenvolvimento da ideia de inserir ao ordenamento jurídico normas que induzem o comportamento humano. São normas

que levam o sujeito de forma voluntária a colaborar com a vontade do legislador para um bem comum. Essas normas são classificadas por Bobbio como "normas encorajadoras", que trazem em seu contexto "promessas" de determinadas "recompensas" a fim de motivar as ações humanas benéficas ao coletivo.

Tal encorajamento consiste em motivar no sentido de tornar a ação desejada necessária (ato previsto em lei, por exemplo, o pagamento de tributos), fácil (ato previsto em lei, sem obstáculos jurídicos ou administrativos, como a compensação tributária) e vantajosa (colaborar com a execução das leis e receber uma promessa de recompensa, por exemplo, a delação premiada) (BOBBIO, 2007, 14-15). A manobra está em usar a técnica de encorajamento não apenas para tutelar, mas ir além, estimulando os exercícios dos atos conformes, tornando os atos obrigatórios atraentes e os atos proibidos repugnantes[1].

Da técnica do encorajamento às práticas voluntárias estabelecidas pelas normas jurídicas, tratada por Bobbio, representa uma passagem de um Direito estruturado para um Direito com funções além da repressão, da inibição e da proteção. Destaca-se na teoria pura do Direito de Hans Kelsen a análise estrutural do Direito como ordenamento normativo específico, consistindo "não nos conteúdos normativos, mas no modo pelo qual as normas estão unidas umas às outras no sistema", em um contexto cujo objetivo é ocupar-se de sua forma e de sua organização lógica, e não se ocupar dos fins do ordenamento jurídico (BOBBIO, 2007, p. 204-205).

Assim, podem-se resumir os argumentos de Bobbio em sanções positivas e sanções negativas, nas quais as primeiras se caracterizam pelo encorajamento a colaborar com o legislador em nome de um bem comum, enquanto as segundas tratam de normas desencorajadoras e ameaçadoras, como se apresenta no quadro a seguir:

Sanções Positivas	**Sanções Negativas**
Prêmio	Castigo
Indutora de comportamento, encorajadora	Impede ações negativas, desencorajamento
Promessa	Ameaça

Quadro 1 — Sanções positivas e sanções negativas. Fonte: Autor X[2].

[1] Norberto Bobbio aborda outras qualificações para diferenciar uma técnica e outra. O desencorajamento da ação pretende a punição, denominada de sanção negativa. A técnica de encorajamento visa à premiação, denominada de sanção positiva. Desta forma, uma se caracteriza pela ameaça e a outra pela promessa.

[2] AUTOR X, 2017, p. 64.

É certo que as normas de organização pelo método das sanções positivas não colocam em crise a imagem tradicional do Direito como ordenamento protetor e repressivo, ao contrário, torna-se cada vez mais frequente o uso das técnicas de encorajamento. Outrossim, as normas indutoras ou inibidoras de condutas trabalhadas por Bobbio validam-se ao lado da norma repressiva e disciplinadora no ordenamento jurídico brasileiro.

A eficácia da norma tributária indutora tem sua aplicabilidade dependente da iniciativa do interessado e, além disso, sua aderência depende de ações estimulantes do ente público, assim como da viabilidade proposta no texto legal. Ou seja, a norma está no plano da validade (existe) vigente, mas sua eficácia social vai depender de sua eficácia técnica.

Quanto à eficácia da norma, Paulo de Barros Carvalho (2017, p. 104-105) indica que a eficácia da norma tributária pode ser estudada por três ângulos: eficácia jurídica (causalidade jurídica), eficácia técnica (instrumentalidade jurídica) e eficácia social (efetividade/concretização/recepção pelos destinatários).

Essa visão estabelece a interpretação de que a lei extrafiscal, normalmente, vai pedir uma regulamentação adequada para o cumprimento de sua finalidade ou mecanismos que viabilizem sua concretização, além de requerer a propagação de sua vigência e as vantagens de sua adesão à população pelo ente público. Observa-se com isso que nem sempre a norma extrafiscal vai se estabelecer dentro da eficácia jurídica com a tradicional "relação de causalidade jurídica". A eficácia por causalidade jurídica vai se consolidar em alguns casos, como na cobrança de taxas por emissão de gases poluentes. Assim, tem-se o fato jurídico e os efeitos sobre esse fato já prescrito em lei, ou seja, uma sanção para o feito.

Sobre a eficácia social da norma jurídica, Paulo de Barros Carvalho (2017, p. 105-106) descreve como sendo "aquela norma cuja disciplina foi concretamente seguida pelos destinatários, satisfazendo os anseios e as expectativas do legislador", da mesma forma que se trata de norma ineficaz "aquela outra cujos preceitos não foram cumpridos pelos sujeitos envolvidos na situação tipificada". Desta forma, complementa Carvalho (2017, p. 105-106), que "toda vez que a conduta estipulada pela norma for reiteradamente descumprida, frustrar-se-ão as expectativas, inexistindo a eficácia social".

Sob essa concepção, ao realizar a análise valorativa da norma jurídica com função extrafiscal, tem-se a conclusão de que a extrafiscalidade ambiental pode ser ineficaz se não dispor de ações governamentais incentivadoras e vantajosas, mas, acima de tudo, empenhar-se em propagar e viabilizar a adesão pelo público a que se destina, diante da sua faculdade de cumprimento.

3 Função extrafiscal dos tributos

As funções dos tributos consistem em fiscais, extrafiscais e parafiscais. Segundo Paulo de Barros Carvalho[3] (2012, p. 183), a função fiscal é a principal exercida pelo Estado por meio de seus entes públicos (União, Estados, Municípios e Distrito Federal), visando arrecadação de verbas aos cofres públicos. A função extrafiscal é aquela que tem objetivos diversos da arrecadação de dinheiro, por exemplo, a edição de normas que induzem comportamentos humanos, ou estimulam a economia de determinada região ou no âmbito nacional. A parafiscalidade consiste em arrecadação de tributos, porém os valores arrecadados não pertencem ao Estado, e sim a outras entidades, como por exemplo, os conselhos de classe, como COREN (Conselho Regional de Enfermagem), CRM (Conselho Regional de Medicina), que mantém as atividades voltadas à utilidade social.

A extrafiscalidade, de acordo com Paulo de Barros Carvalho (2012, p. 183), consiste "no emprego de fórmulas jurídico-tributárias para a obtenção de metas que prevalecem sobre os fins simplesmente arrecadatórios de recursos monetários". Para Leandro Pulsen (2017, p. 26), a função extrafiscal dos tributos vem em decorrência da vontade do legislador, "que se utiliza do tributo como instrumento para dissuadir ou estimular determinadas condutas", ou seja, não se trata de um efeito secundário da função fiscal, mas uma ação pretendida do Estado.

Alguns exemplos relacionados à função extrafiscal dos impostos são encontrados na Constituição Federal de 1988, como a seletividade das alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) (artigo 153, §3º, I, CF/88), que permite ao legislador estabelecer percentuais mais elevados para os produtos supérfluos. A lei do Imposto sobre a propriedade Territorial Rural (ITR), ao onerar mais os contribuintes que possuem imóveis inexplorados ou de baixa produtividade, busca atender, em primeiro plano, a finalidades de ordem social e econômica, e não ao incremento de receita. A legislação do Imposto de Renda (IR) especifica possível abatimento de verbas gastas em reflorestamento, a fim de incentivar a formação de reservas florestais no País.

Outros exemplos podem ser citados, como a elevação ou redução dos tributos aduaneiros. A elevação do Imposto de Importação (II) desestimula a compra de determinados produtos no mercado internacional, de forma a estimular o comércio nacional. A exemplo dessa

[3] "Os signos fiscalidade, extrafiscalidade e parafiscalidade são termos usualmente empregados no discurso da Ciência do Direito, para representar valores finalísticos que o legislador imprime na lei tributária, manipulando as categorias jurídicas postas à sua disposição. Raríssimas são as referências que a eles faz o direito positivo, tratando-se de construções puramente doutrinárias. O modo como se dá a utilização do instrumental jurídico-tributário é o fator que identifica o gravame em uma das três classes". Na íntegra. (CARVALHO, 2012. p. 183).

manipulação de mercado e da economia, Paulo de Barros Carvalho traz a elevação do Imposto de Importação (II) para carros importados, estimulando a indústria automobilística nacional.

Ressalta-se que um imposto pode não ser puramente fiscal ou, unicamente, com função extrafiscal. Pode-se ter tributos que se inclinam mais para a fiscalidade, assim como pode haver tributos mais inclinados à extrafiscalidade. Nesta perspectiva, tem-se que "os dois objetivos convivem, harmônicos, na mesma figura impositiva, sendo apenas lícito verificar que, por vezes, um predomina sobre o outro". (CARVALHO, 2012, p. 184).

Não há uma previsão expressa na Constituição Federal ou legislação ordinária ou complementar que venha tratar especificamente da função extrafiscal dos tributos. A extrafiscalidade é uma terminologia criada pela doutrina.

Tendo inserido esses esclarecimentos teóricos e conceituais que pertencem ou que perpassam por nosso objeto de análise, dá-se continuidade ao artigo apresentando alguns detalhes metodológicos que elucidam os processos analíticos.

4 Abordagem metodológica: alguns detalhes

Neste artigo expõe-se os dados de uma pesquisa que foi realizada no biênio 2017-2018. Trata-se de uma investigação de cunho qualitativo e que teve por objeto analítico textos legislativos municipais que versavam sobre tributo verde e respostas a um questionário que interpelava sobre os problemas ambientais locais e tais tributos. Empregaram-se os procedimentos da análise textual discursiva para evidenciar os resultados que aqui apresentamos e discutimos.

Segundo Moraes e Galiazzi (2006, p. 117-128), a análise textual discursiva é uma abordagem de análise de dados que se encontra entre duas formas consagradas de análise na pesquisa qualitativa: a análise de conteúdo e a análise de discurso. Sob essa perspectiva, foi realizada a seleção de textos legislativos e a coleta de dados por meio de questionário semiestruturado, os quais após uma leitura de reconhecimento, e denominada por "flutuante", passaram pelas seguintes etapas procedimentais: a fragmentação dos registros tanto dos textos legislativos quanto dos questionários; a unitarização desses fragmentos e a organização em conjuntos por semelhança argumentativa; a elaboração de categorias representativas dessas legislações e manifestações e que pudessem caracterizar o fenômeno em foco e responder às questões investigativas.

Todavia, anteriormente a esses procedimentos analíticos, passou-se pelo processo de seleção dos municípios que participariam da pesquisa. Para tal, os questionários foram

distribuídos por via eletrônica às procuradorias municipais de uma determinada região do Estado de São Paulo, com a finalidade de identificar os problemas ambientais locais e se havia já instaurado o incentivo fiscal verde, bem como se a norma tinha sido eficaz quanto aos seus propósitos.

As questões apresentadas no questionário eram abertas, ou seja, não havia itens a serem assinalados, mas, sim, era preciso registrar as respostas a tópicos que questionavam sobre: existência de política fiscal verde; período de vigência da lei/decreto; espécie de tributo envolvido; problemas ambientais existentes no município ou região; métodos de preservação (reuso de água, plantação de árvore (ar), solo) ou recuperação ambiental pretendida (arborização, recursos hídricos, diminuição da poluição); eficácia da medida empregada. Sendo todos eles elementos, expostos em lei, que nos permitem balizar os retornos dos depoentes.

Como já indicado anteriormente, assume-se para interpretar as informações coletadas a teoria da função promocional do Direito com respaldo em Norberto Bobbio e as interpretações de Paulo de Barros Carvalho quanto à eficácia social da norma jurídica.

Os encaminhamentos analíticos pautaram-se na exploração do material coletado, tendo em vista a necessidade de familiarizar-se com o problema (maior participação dos municípios com política fiscal verde/necessidade de proteção ambiental regionalizada), a fim de esclarecer ou construir hipóteses (uso do incentivo fiscal municipal para promoção da sustentabilidade) e identificar fatores que determinassem a ocorrência dos fatos/fenômenos (razões da ineficácia/eficácia da legislação extrafiscal ambiental).

Na seção seguinte, traz-se alguns dos resultados provenientes da organização dos questionários aplicados, bem como a discussão do que eles nos apresentaram segundo as teorias assumidas para tal leitura e reflexão.

5 Resultados e discussões

Dos 52 questionários distribuídos aos municípios por meio eletrônico, 15 foram devolvidos com registros em todos os itens solicitados para retorno. Dos 15, somente um deles indicou a existência de normas fiscais com propósitos sustentáveis e, foi sobre esta manifestação que nos debruçamos com maior afinco, denominando-o de município A, mantendo assim seu anonimato. Os demais indicaram ausência de normas extrafiscais ambientais, contudo, as informações registradas foram organizadas e sobre elas trazemos alguns esclarecimentos na continuidade. Sendo assim, temos aqui delimitadas duas categorias

que emergiram dos dados: a existência de normas fiscais com propósitos sustentáveis e a não existência dessas normas.

No que diz respeito aos problemas ambientais apresentados, dos quais há a preocupação em recuperação ambiental ou preservação: dois municípios relataram não apresentar problemas; um município não especificou a existência de problemas; os demais, doze municípios, relataram preocupações ambientais com os recursos hídricos, as matas, a arborização urbana, a reserva ambiental e o solo contaminado. Essas informações nos levaram à elaboração de sete categorias relacionadas à temática 'problemas ambientais', as quais podem ser observadas agilmente na representação gráfica da Figura 1.

De acordo com os dados levantados, os maiores problemas ambientais enfrentados pelos municípios que retornaram o questionário, referiam-se à necessidade de arborização urbana (29%), à proteção aos recursos hídricos (26%) e à preservação e/ou recuperação de matas (17%). Uma percentagem menor indicou preocupações com o solo contaminado (8%).

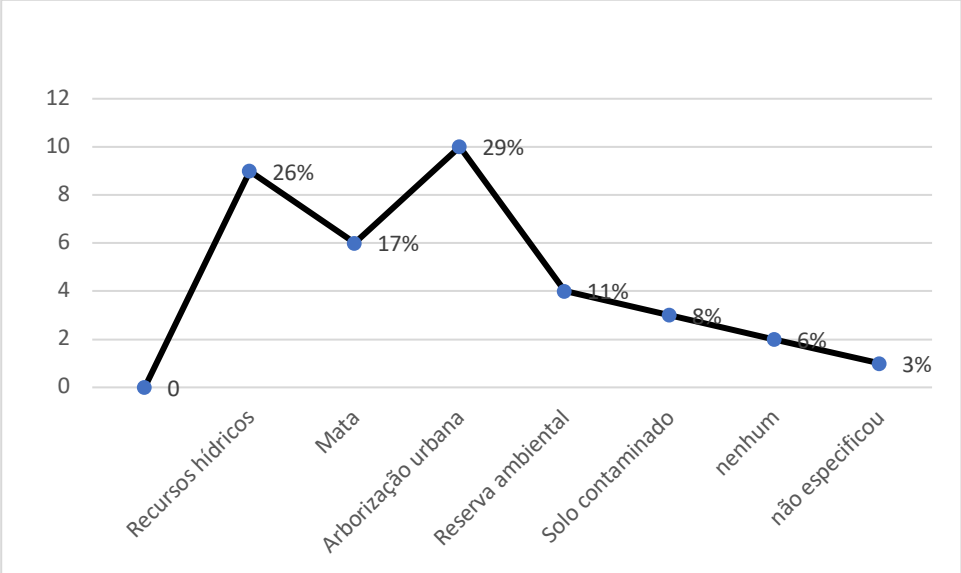


Figura 1— Percentagem dos problemas ambientais indicados pelos municípios. Fonte: elaborada pelos autores

Volta-se agora nossa atenção para o município A, que adotava o tributo verde na ocasião do levantamento. Tal município se utiliza da norma fiscal (com função extrafiscal) de liberação de Alvarás de funcionamento e da Cartas de Habite-se, como meio de compelir a adoção da construção verde. Quanto ao questionamento sobre os resultados obtidos, foi relatado que os resultados podem ser considerados insignificantes com relação à medida adotada, uma

vez que, apesar da existência da lei desde 20 de agosto de 2009, a mesma não vinha sendo aplicada.

Em virtude desses retornos, isto é, diante do relato dos demais municípios sobre a existência do enfrentamento de problemas ambientais, mas sem o uso de uma política fiscal para promoção da sustentabilidade, passa-se a se dedicar à análise da norma com finalidade extrafiscal do município A, avançando, assim, na busca por respostas às questões investigativas levantadas. Por isso, traz-se a seguir algumas interpretações da legislação comparada com outras similares que permitem fechar uma conclusão para este artigo e as interpelações a que este estudo se dedicou.

5.1 Análise comparativa de normas municipais e sua eficácia

Diante da situação apresentada, 52 municípios interpelados, somente 15 retornos, dos quais um único município indica a existência da adoção de uma política fiscal verde, contudo, não aplicada há uma década, passa-se a se debruçar à análise da Lei Complementar e do Decreto do município A, procurando evidenciar na legislação fornecida pelo próprio ente público, os objetivos e as possibilidades de aplicabilidade prática, seus benefícios à sociedade e destaques que possam justificar as dificuldades de gerar resultados.

A finalidade do Decreto instituído pelo município A é de regulamentação de determinado artigo da lei complementar publicada no ano de 2009, que dispõe sobre a expedição de Alvará de construção civil e de Cartas de Habite-se às construções que fomentarem à incorporação e conceitos de sustentabilidade ambiental, tais como: utilização de tecnologias limpas, reuso da água, captação de água das chuvas, sistemas alternativos de energia e ventilação, madeiras legalizadas e de origem comprovada, calçadas ecológicas, entre outros.

A norma instituída pelo município A estabelece que todas as solicitações de Alvarás de construção civil e Cartas de Habite-se deverão ser avaliadas pelo Departamento de Meio Ambiente Municipal, para que o mesmo emita um parecer técnico de sustentabilidade. Essa manobra foi proposta diante da exigência de que todas as edificações residenciais, comerciais e industriais deveriam contar com sistemas de captação e armazenamento de água da chuva, em dimensões a serem definidas pelo poder público municipal. A legislação, também, propunha o dever de os estacionamentos serem compostos de 30% por áreas permeáveis (não pavimentadas).

Para que se possa exemplificar as opções de incentivos ao tributo verde, traz-se como exemplo as disposições legislativas dos municípios de Curitiba e de Salvador, destacando movimentos que levam a resultados eficientes nesses dois municípios e que não se aplicaram no município A, com legislação assemelhada.

Os descontos do Imposto Pedrial Territorial Urbano (IPTU), em Curitiba (Lei municipal nº 9806/00), dependem da adesão de pelo menos uma das seguintes medidas:

a) Terreno com bosque nativo considerado relevante, cadastrado pelo município. Até 100%;

b) Terrenos com bosques não cadastrados pelo município. Até 60%;

c) Terrenos com árvores consideradas imunes de corte. 10% por árvore, até o limite de 50%;

d) Terrenos com pinheiros isolados e diâmetro superior a 50 centímetros na altura do peito. 10% por árvore, até o limite de 50%;

e) Árvore isolada, cuja projeção da copada perfaça uma área mínima de 40% da área total do imóvel. Até 50%.

Tais informações levam-nos a considerar que a legislação extrafiscal ambiental do município de Curitiba, apesar de depender de fiscalização para comprovação da medida que enseja o incentivo fiscal, não levou à ineficácia da lei, demonstrando a ausência de obstáculos para sua aplicação, fato que indica as possibilidades de ampliação da medida.

O aspecto negativo do IPTU verde no município de Curitiba foi estudado por Oliveira *et al.*(2017), que indicaram nos resultados a negativa de receita pública, ou seja, a arrecadação tributária foi menor após a implantação do incentivo fiscal ambiental — referente apenas ao IPTU. Destaca-se que os incentivos fiscais significam renúncia de receitas que são compensadas por outras receitas, conforme dispõe a LC nº 101/00.

Semelhante à medida adotada pelo município A é o incentivo à construção verde por meio de desconto no IPTU pelo município de Salvador. Com o Decreto nº 25.899/2015, que regulamenta o artigo 5º da Lei nº 8.474/2013 e institui o Programa de Certificação Sustentável do IPTU verde, o município de Salvador concede o incentivo fiscal de desconto de até 10% no valor integral do imposto.

O que se observa na regulamentação do IPTU verde de Salvador é uma vasta indicação das medidas que podem ser consideradas como construções sustentáveis, além de haver uma pontuação para cada medida adotada, fazendo com que o desconto seja progressivo de acordo com o método sustentável adotado pelo contribuinte. O decreto também estipula a competência

de quem emitirá o laudo técnico para certificação de construção verde e autoriza o mesmo órgão a editar instruções que facilitem a compreensão e a adoção das medidas.

Confere-se no *site* do município de Salvador, que é fornecido um manual sobre o que é a extrafiscalidade, os objetivos do IPTU verde e orientações ilustradas de como adotar as medidas, inclusive com os exemplos de projetos de construção verde. Apresenta-se, ainda, as portarias que designaram os cargos específicos de servidores para atender ao Programa de Certificação Sustentável do IPTU Verde.

Com as medidas adotadas e com a implementação da política fiscal verde por meio de informações e investimentos no programa de construção sustentável, o município de Salvador confere uma estatística de 53.640 árvores plantadas entre janeiro de 2013 e novembro de 2016, cinco grandes áreas de preservação ambiental, cinco programas de sustentabilidade (incluindo o IPTU verde), além de receber em 2016 o Prêmio Cidades Sustentáveis com a classificação de 1º lugar devido ao desenvolvimento de políticas públicas bem-sucedidas (SALVADOR, 2015).

De acordo com o levantamento da Secretaria da Cidade Sustentável e Inovação (SECIS) de Salvador, entre a publicação do Decreto regulamentador do Programa Construção Verde em 2015 e meados de julho de 2017, dez empresas do empreendedorismo imobiliário já aderiram ao projeto, sendo a certificação concedida para duas delas e as demais ainda em análise (DAFNÉ, 2017).

Neste contexto, observa-se que a eficácia social da norma depende de alguns aspectos relevantes e, entre eles, um maior interesse dos entes públicos municipais em eleger formas de comunicação mais efetivas entre a população a fim de explicitar os objetivos da política fiscal verde. Tais aspectos relevantes para eficácia social da norma extrafiscal, anotam-se a seguir na conclusão da pesquisa.

6 Conclusão

Como resultado de um levantamento que procurou evidenciar a existência de normas extrafiscais em alguns municípios do Estado de São Paulo, chega-se a um resultado emergente das informações coletadas que, dos 15 retornos obtidos, somente um dos municípios afirmava a existência desse tipo de norma, todavia indicando que desde o ano de 2009 ela não se aplicava. Esse fato leva a reformular as questões investigativas que passaram a ser: De que forma pode-se caracterizar as razões da ineficácia da norma extrafiscal em municípios? O que é preciso ser feito para tornar essas normas acessíveis à população, efetivando-se em seus propósitos?

Sendo esses os novos propósitos, estudou-se as medidas implantadas como forma de incentivo e benefício fiscal verde pelo município A (legislação que requer construção sustentável para emissão de Alvarás e Cartas de Habite-se), as quais mostravam-se ineficazes em seus propósitos, aproximando desses resultados os casos de dois outros municípios — Curitiba e Salvador — em que a eficácia é um fato.

Tal processo possibilitou uma avaliação comparativa que permite concluir que os incentivos propostos pelo município A, para que venha ter aplicabilidade consistente e resultados eficazes, depende de mais incentivos quanto à divulgação por parte deste, além de fornecer a orientação de como fazer os reservatórios de água para o reuso, assim como divulgar as maneiras de se utilizar da água pluvial diariamente e sua devida armazenagem. A falta de informações e divulgação da existência da medida pode ser o fator primordial que fez da legislação do município A uma norma ineficaz.

Analisando sob a ótica da teoria funcionalista de Bobbio, outro ponto negativo da norma do município A é a sua obrigatoriedade sem recompensa do benefício ou incentivo fiscal, em especial porque sua adoção gera gastos adicionais para desenvolver a construção e a manutenção dos reservatórios de água, além de exigir a limpeza das áreas não pavimentadas do "passeio público" (calçadas), o que traz resistência aos agentes por implicarem em custos e não em oportunidades. Ademais, falta empenho na aplicação da norma pelo município A que, em se tratando de lei, deveria fazer cumpri-la.

Quanto às pesquisas citadas para ilustração do incentivo fiscal ambiental com resultados promissores, tem-se como conclusão de que sua implementação não depende apenas de edição de leis, mas também de políticas para sua efetivação e comunicação aos contribuintes, para que se obtenha sucesso na implantação do Tributo Verde. Ainda, o município deve se munir de planejamento estratégico de compensação da receita renunciada, além de adequar a regulamentação das leis com função extrafiscal de forma mais simplificada.

Referente ao IPTU verde do município de Salvador, conclui-se que a eficácia da norma que regulamenta o incentivo fiscal adere requisitos primordiais para o sucesso da política verde adotada, haja vista que fornece vários indicadores de medidas que permitem ampliação da concepção do que se entende por construção sustentável, instrumentalizando a ideia com ampla divulgação, pontuação progressiva, suporte técnico de elaboração de projeto e criação de órgão competente, com seus devidos cargos para atender ao Programa.

Neste contexto, de acordo com o estudo realizado de forma genérica, pode-se concluir que:

1º — A tributação verde ainda é uma política ambiental tímida no Brasil e requer maior empenho dos entes públicos na sua implementação;

2º — A eficácia social da extrafiscalidade ambiental depende de requisitos como:

a) interesse do ente público em sua criação e efetivação;

b) geração de oportunidades sem custos adicionais à população para execução das medidas implantadas;

c) edição de norma indutora de comportamento voluntário por meio de recompensas fiscais motivadoras e não compulsória;

d) informação à população a respeito da extrafiscalidade; e) simplificação das medidas evitando que dependam de laudos técnicos demorados ou/e criação de órgãos específicos que promova a manutenção dos Programas de Sustentabilidade e suporte técnico às demandas de medidas sustentáveis;

3º — A extrafiscalidade ambiental de caráter voluntário e encorajador de comportamento, mediante recompensa de benefício fiscal, pode ser considerada mais eficaz em relação à extrafiscalidade de caráter compulsório sem disposições de recompensas.

Referências

BOBBIO, Norberto. **Da estrutura à função**: novos estudos de teoria do direito. Tradução: Daniela Beccaccia Versiani. Barueri, São Paulo: Manole, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 28. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Manual de direito tributário**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

DAFNÉ, Jordan. Salvador: IPTU verde já tem 10 empresas inscritas. Publicado em 03 de julho de 2017. **Jornal Correio,** Salvador, 3 jul. 2017. Disponível em: https://www.correio24horas.com.br/noticia/nid/salvador-iptu-verde-ja-tem-10-empresas-inscritas/. Acesso em: 01 nov. 2018.

MORAES, Roque; GALIAZZI, Maria do Carmo. Análise textual discursiva: processo reconstrutivo de múltiplas faces. **Ciência & Educação**, Bauru, v. 12, n. 1, p. 117-128, 2006. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1516-73132006000100009&lng=en&nrm=iso. Acesso em: 20 mar. 2019. http://dx.doi.org/10.1590/S1516-73132006000100009.

OLIVEIRA, Cassius Rocha; GONÇALVES, Rodrigo da Rocha; CARVALHO, André Bento; PORSSE, Alexandre Alves**. O impacto da política pública de IPTU verde sobre a receita tributária do munícipio de Curitiba**. 2017. Disponível em:

https://www.anpec.org.br/sul/2017/submissao/files_I/i4-f711d22ec2a56293c5f7ba7c32c9b309.pdf. Acesso em: 02 maio 2019.

SALVADOR. **Decreto nº 25.899 de 24 de março de 2015**. Disponível em: https://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/Documento/ObterArquivo/1252. Acesso em: 01 nov. 2018.

Data de recebimento: 03.04.2021

Data de aprovação: 27.07.2021