

---

# VEREDAS

DO DIREITO

DIREITO AMBIENTAL E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL



Dom Helder

ESCOLA DE DIREITO

# TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL MUNICIPAL: (IN)ADMISSIBILIDADE NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

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

Centro Universitário do Rio São Francisco (UniRios)  
Universidade Católica do Salvador (UCSal)

**Luiz Augusto Agle Fernandez Filho<sup>2</sup>**

Universidade Católica do Salvador (UCSal)

## RESUMO

Este artigo tem por finalidade compatibilizar os princípios constitucionais que fundamentam a tributação ambiental, observando-se as dificuldades técnico-legais para a implementação desses instrumentos fiscais, no âmbito da competência tributária municipal, em face da ordem constitucional vigente. Neste ponto, questiona-se: existe a possibilidade, em face do ordenamento jurídico brasileiro, da criação de tributos municipais verdadeiramente ambientais? A análise para responder a essa pergunta será realizada por meio de pesquisa bibliográfica e normativa, utilizando o método lógico-dedutivo. Inicialmente, analisa-se a faceta extrafiscal das exações e sua aptidão promocional do meio ambiente equilibrado, em seguida, busca-se saber se seria possível compatibilizar os princípios ambientais e tributários, para ao final analisar os tributos municipais em espécie, na ótica ambiental. Por fim, verifica-se que o tributo ambiental se demonstrará como um importante instrumento eficaz, em nível arrecadatório, para o custeio da atividade municipal de proteção do meio ambiente, além de ostentar a importante função extrafiscal de fomentar a alteração das condutas poluidoras, que se visa desestimular, por meio da cobrança das exações, sendo possível a implementação de uma taxa municipal verdadeiramente ambiental.

<sup>1</sup> Pós-Doutor em Democracia e Direitos Humanos pelo *Ius Gentium Conimbrigae* (IG/CDH), da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. Doutor em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Mestre em Direito pela Universidade Católica de Pernambuco (UNICAP). Especialista em Direito Público pela Escola Superior da Magistratura de Pernambuco (ESMAPE). Professor permanente do Programa de Pós-Graduação em Direito, Mestrado, da UCSal. Professor do UniRios. Advogado. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1599-6552> / e-mail: [jadson\\_correia@hotmail.com](mailto:jadson_correia@hotmail.com)

<sup>2</sup> Mestrando em Direito pela UCSal. Especialista em Direito Tributário pela Universidade Federal da Bahia (UFBA). Especialista em Direito Processual Civil pela Faculdade Baiana de Direito. Procurador Municipal. Advogado. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0499-5768> / e-mail: [luizaugustoagle@yahoo.com.br](mailto:luizaugustoagle@yahoo.com.br)

**Palavras-chave:** extrafiscalidade e competência municipal; princípio da capacidade contributiva; princípio do poluidor-pagador; tributação ambiental; tributos municipais.

***STRICTO SENSU MUNICIPAL ENVIRONMENTAL  
TAXATION: (IN)ADMISSIBILITY IN THE BRAZILIAN  
LEGAL SYSTEM***

***ABSTRACT***

*This article aims to analyze the constitutional principles that underlie environmental taxation, observing the technical and legal difficulties for the implementation of these fiscal instruments, within the scope of municipality tax competence, in view of the current constitutional order. At this point, the question is: is there a possibility, given the Brazilian legal system, of creating truly environmental municipal taxes? The analysis to answer this question will be carried out through bibliographical and normative research, through the logical-deductive method. Initially, the extra-fiscal aspect of the charges and their promotional aptitude for a balanced environment is analyzed, then, it is sought to know if it would be possible to reconcile environmental and tax principles, to finally analyze municipal taxes in kind, from the perspective environmental. Finally, it appears that the environmental tax will prove to be an important effective instrument, at the collection level, to fund the municipality activity to protect the environment, in addition to having the important extrafiscal function of promoting the change of polluting conduct, which it is intended to discourage, through the collection of charges, making it possible to implement a truly environmental municipal tax.*

**Keywords:** *contributory capacity principle; environmental taxation; extrafiscality and municipality competence; municipalities taxes; polluter pays principle.*

## INTRODUÇÃO

O direito à vida pressupõe a existência de um meio ambiente ecologicamente equilibrado. Por conta disso, a ciência jurídica vem buscando a implementação de mecanismos que possam garantir o equilíbrio entre o desenvolvimento econômico e a preservação ambiental de maneira sustentável.

No espectro do ramo do Direito Tributário, vem ganhando espaço na abalizada doutrina, nacional e internacional, uma releitura dos institutos que gozavam de caráter nitidamente fiscal (arrecadatório), pautados na busca de receita derivada para custear o Estado, fundado no princípio da capacidade econômica, para o viés da extrafiscalidade, que, no âmbito da tributação ambiental estão sob a égide do princípio do poluidor-pagador.

Busca-se, com este artigo, a quebra do paradigma<sup>3</sup> entre a tributação ambiental e a mera finalidade arrecadatória do Estado, haja vista que o tributo vem se demonstrando como uma grande ferramenta capaz de desestimular condutas tipicamente poluidoras, e, estimular condutas reparatórias do meio ambiente.

Os chamados tributos ambientais, vem ganhando destaque, na medida em que visam a promoção da preservação ambiental, eis que consistem em eficientes instrumentos para viabilizar a internalização das famigeradas externalidades negativas, a fim de que aqueles, que exerçam atividades poluidoras, arquem com o custo de suas condutas em suas respectivas responsabilidades.

Neste trabalho, serão analisados os tributos na competência constitucional tributária dos Municípios. A partir de cada espécie tributária de competência municipal, será proposta uma releitura da exação a partir da ótica da tributação ambiental, notadamente em sua faceta extrafiscal, a fim de verificar a existência, ou não, de uma tributação “verdadeiramente<sup>4</sup> ambiental municipal.

Nesse sentido, no ponto central da pesquisa, questiona-se: seria possível a instituição de tributos ambientais (municipais) cuja materialidade decorrem do próprio fato que se visa coibir sem, com isso, constituir em sanção por ato ilícito? Ou seja, exações essencialmente extrafiscais, que,

3 Acerca da ruptura de um paradigma, Kuhn sustenta que a ciência normal não deveria ser totalmente determinada por regras pré-estabelecidas (paradigmas), mas que poderia ser direcionada, também, para além das regras previstas no paradigma.

4 Tributo ambiental propriamente dito (em sentido estrito), é aquele cujo aspecto material (materialidade), decorra diretamente de um fato “poluidor”.

ao contrário dos demais tributos, visa fomentar condutas em prol do meio ambiente, em vez de arrecadar para os cofres públicos municipais.

Assim, serão analisados os impostos, taxas e contribuições de competência municipal, e a possibilidade de se revelarem como importantes mecanismos para a preservação ambiental.

## **1 EXTRAFISCALIDADE: FUNÇÃO PROMOCIONAL DO DIREITO AO MEIO AMBIENTE ECOLÓGICAMENTE EQUILIBRADO**

O Direito Tributário tem como função preponderante regulamentar a fiscalidade, na medida em que a tributação é o fenômeno vocacionado à derivação da receita pública que o Estado, com as balizas constitucionais, visa financiar-se.

Do ponto de vista econômico, a partir da concessão de benefícios fiscais ou do aumento da carga tributária, o Estado pode estimular ou desincentivar determinados comportamentos dos contribuintes, essa faceta da tributação é comumente denominada função extrafiscal.

Conforme leciona Kirchhof (2016), o Estado (moderno) pode intervir no comportamento dos súditos, em grande escala, com base em seu poder financeiro, por intermédio de seu poder normativo, seja por meio da pressão exercida pelo dinheiro via tributação ou da concessão de auxílios, subvenções, políticas públicas de desenvolvimento e outros incentivos.

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

Nesse sentido, Alfredo Becker assim leciona:

A principal finalidade de muitos tributos (que continuarão a surgir em volume e variedade sempre maiores pela progressiva transfiguração dos tributos de finalismo clássico ou tradicional) não será a de um instrumento de arrecadação de recursos para o custeio de despesas públicas, mas de um instrumento de intervenção estatal no meio social e na economia privada. Na construção de cada tributo não mais será ignorado o finalismo extrafiscal, nem será esquecido o fiscal. Ambos coexistirão de um modo consciente e desejado; apenas haverá maior ou menor prevalência deste ou daquele finalismo (BECKER, 2002, p. 587-588).

Alinhavadas as premissas da tributação extrafiscal, ainda que seja definida como a função preponderante de determinada exação, a fiscalidade é inerente aos tributos. Porém, diferentemente do espectro fiscal, em que se busca o incremento da arrecadação, a consequência almejada com o uso da extrafiscalidade é a alteração das condutas em detrimento da própria receita vindicada, em que, no plano ideal, a derivação seria igual a zero.

Embora, segundo Pimenta (2020), parte da doutrina alemã considere que o tributo que tenha a receita zerada teria um efeito estrangulador (*Erdrosselungswirkung*), e, portanto, seria uma norma inconstitucional em face do abuso de forma, pois haveria uma proibição travestida de tributo.

Ricardo Torres assim preconiza:

[...] a extrafiscalidade, diluída na fiscalidade, exerce variadíssimas tarefas de política econômica, competindo-lhe, entre outras: a) a melhoria do nível de vida do povo, sem a criação de obstáculos ao livre jogo da economia; b) a manutenção do emprego pleno; c) a coibição de atividades prejudiciais à higiene ou à segurança, bem assim, o desestímulo ao consumo de certos bens, como é o caso da gasolina, e como aconteceu no direito americano da margarina; c) do incentivo ao consumo de certas mercadorias, como o álcool carburante após a crise do petróleo; e) o combate à inflação e a estabilização econômica; f) a proteção ao patrimônio cultural (TORRES, 2008, p. 257-258).

Ademais, deve-se alcançar na extrafiscalidade um ponto de equilíbrio entre o fenômeno da tributação e a conduta que se visa desestimular sem que essa se configure em um ato punitivo, ou seja, o aspecto quantitativo da exação deve ser condizente com o custo da externalidade negativa que se visa internalizar nos custos operacionais do contribuinte poluidor.

Nessa esteira, importante destacar, que a função extrafiscal não se confunde com a função punitiva/sancionatória, na medida em que os tributos não podem constituir-se em sanção por ato ilícito. Assim, os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade devem traçar o liame quantitativo entre a materialidade do fato gerador que se visa desestimular e a carga tributária correspondente. Pois, a tributação deve incidir sobre atos lícitos e não devem inviabilizar o exercício das liberdades, sob pena de se caracterizar como uma punição ao comportamento do contribuinte que se busca desestimular.

[...] a tributação extrafiscal (e a tributação ambiental em particular) não se destina a punir ilicitudes. Busca-se com ela orientar o agente econômico a planejar o seu negócio lícito de acordo com uma política pública legitimada pela Constituição (DOMINGUES, 2007, p. 50).

Diante disso, a tributação ambiental está alicerçada na releitura dos princípios que norteiam o Sistema Tributário Nacional, a partir de uma perspectiva extrafiscal, e dos tributos em espécie, tidos como instrumento idôneo a promoção da preservação ambiental.

Sobre a tributação ambiental extrafiscal, assevera Cleucio Nunes:

Não só a atividade econômica como ponto de identidade de causas ao Direito Tributário e ao Direito Ambiental, como também os efeitos dessa atividade na ordem jurídica e no seio da sociedade permitirão que se abra uma perspectiva de ação estatal que utilize o tributo como instrumento de preservação do meio ambiente (NUNES, 2005, p. 10).

Corroborando tal entendimento a lição de Pedro Molina:

El principio quien contamina paga alienta la creación de tributos ambientales. Es cierto que tales tributos no constituyen una exigencia del citado principio, pero – a juicio de la Comisión Europea – “los impuestos y gravámenes ambientales forman parte de la gama de instrumentos aplicables al medio ambiente y pueden resultar una manera adecuada de llevar a la práctica el principio de que “quien contamina paga” al incluir los costes ambientales en el precio de los bienes y servicios (MOLINA, 2000, p. 42-43).

Deve-se analisar como a tributação, em caráter extrafiscal, pode ser utilizada como instrumento apto à prevenção da degradação ambiental, mas antes disso, impende adentrar no aparente conflito entre os princípios norteadores do Direito Tributário e do Direito Ambiental, a fim de compreender melhor os contornos jurídicos que devem reger a tributação ambiental.

## **2 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: PRINCÍPIO DO POLUIDOR-PAGADOR *VERSUS* CAPACIDADE CONTRIBUTIVA**

O princípio do poluidor-pagador pode ser tido como a diretriz basilar do Direito Ambiental, na medida em que visa imputar o ônus ao poluidor, relativos aos custos de prevenção e reparação, do meio ambiente degradado.

Do ponto de vista econômico, o referido princípio se revela como um custo adicional na cadeia de produção e de consumo, devendo ser arcado por aqueles que poluem e, também, pelos beneficiários da produção.

Segundo as lições de Cristiane Derani:

Durante o processo produtivo, além do produto a ser comercializado, são produzidas “externalidades negativas”. São chamadas externalidades porque, embora resultantes da produção, são recebidas pela coletividade, ao contrário do lucro, que é percebido pelo produtor privado (DERANI, 1997, p. 158).

Logo, além da função reparadora e preventiva, a segunda, como se verá, é a principal função. Há, ainda, a faceta redistributiva da externalidade negativa que o princípio visa que o agente poluidor internalize.

Assenta-se este princípio na vocação redistributiva do Direito Ambiental e se inspira na teoria econômica de que os custos sociais externos que acompanham o processo produtivo (v.g., o custo resultante dos danos ambientais) precisam ser internalizados, vale dizer, que os agentes econômicos devem levá-los em conta ao elaborar os custos de produção e, conseqüentemente, assumi-los. Busca-se, no caso, imputar ao poluidor o custo social da poluição por ele gerada, engendrando um mecanismo de responsabilidade por dano ecológico, abrangente dos efeitos da poluição não somente sobre bens e pessoas, mas sobre toda a natureza. Em termos econômicos, é a internalização dos custos externos (MILARÉ, 2013, p. 267-268).

A partir da precificação dos recursos naturais, dos custos da preservação e reparação do meio ambiente, outrora ignorados nos custos de produção, o Estado deve atuar para que as externalidades não sejam socializadas e os lucros internalizados pelos exploradores do meio ambiente.

Pigou analisa e conclui no caso da falha de mercado com relação à percepção das externalidades, que o Estado deve igualmente introduzir um sistema de imposto, em caso de deseconomia externa (efeitos sociais negativos) e de subvenção ou incentivo, em caso de economia externa (efeitos sociais positivos) (AYDOS, 2010 *apud* DERANI, 1997, p. 66).

Importante destacar que o princípio não visa estimular que o poluidor pague para poluir, a interpretação equivocada desse importante princípio levaria a inversão de sua finalidade para pagador-poluidor.

Nesse sentido, leciona Marcelo Rodrigues:

[...] o axioma poluidor/usuário-pagador não pode ser interpretado ao pé da letra, tendo em vista que não traduz a ideia de “pagar para poluir”, ou de “pagar pelo uso”, especialmente também porque o seu alcance é absurdamente mais amplo do que a noção meramente repressiva que possui. Muitas vezes tomado como “pago para poder poluir”, o princípio do poluidor pagador passa muito longe desse sentido, não só porque o custo ambiental não encontra valoração pecuniária correspondente, mas também porque a ninguém poderia ser dada a possibilidade de comprar o direito de poluir, beneficiando-se do bem ambiental em detrimento da coletividade que dele é titular (RODRIGUES, 2012, p. 190).



A pedra de toque do princípio do poluidor-pagador, no que tange à Tributação Ambiental, está em sua função preventiva, tendo em vista que, com os encargos tributários, o objetivo da exação extrafiscal ambiental é induzir que os agentes poluidores busquem diminuir suas atividades degradadoras do meio ambiente, viabilizando alternativas “limpas”, no intuito de reduzir o *quantum debeatur* sobre a tributação desses fatos. Por conta disso, o princípio do poluidor-pagador corolário do princípio da prevenção devem ser tidos como duas faces de uma mesma moeda.

Por outro lado, decorrente do princípio da isonomia, há no Direito Tributário o princípio da capacidade contributiva, igualmente denominado princípio da capacidade econômica, previsto no art. 145, parágrafo primeiro, da Constituição Federal.

Por conta do referido princípio, o aspecto quantitativo dos impostos deve ser graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Ademais, por conta da expressão “sempre que possível”, o constituinte estabeleceu, utilizando o advérbio “sempre”, um imperativo de destaque que deve nortear o legislador na regulamentação dos tributos.

Ocorre que, há um aparente conflito entre a extrafiscalidade ambiental, que se visa promover por meio do princípio do poluidor-pagador, e o princípio da capacidade contributiva, pois, para desestimular as condutas poluidoras, nem sempre haverá consonância entre a capacidade econômica do contribuinte e o valor da exação, mas sim, deverá a base de cálculo impositivo guardar relação direta com a capacidade poluidora do contribuinte. Corroborando a lição Ricardo Torres, ao tratar do assunto, asseverou:

A expressão “sempre que possível” permite que a capacidade contributiva e seus sub-princípios se ajustem às várias espécies de impostos, mas não admite que deixem de ser aplicados quando isso for possível. [...] De outra parte, a ressalva constitucional visa a compatibilizar a capacidade contributiva com a extrafiscalidade. Sempre que possível o legislador observará o princípio da capacidade econômica; mas, em certos casos, a seu prudente critério, poderá utilizar o imposto para atingir objetivos extrafiscais relacionados [...] com a proteção do meio ambiente (TORRES, 2013, p. 83).

Portanto, ao pensar na tributação ambiental propriamente dita, ou seja, aquela pautada na extrafiscalidade, tem-se como pressuposto lógico a compatibilização dos sobreditos princípios constitucionais, a fim de flexibilizar o princípio da capacidade contributiva, que deve nortear a fiscalidade, para os tributos de caráter preponderantemente extrafiscal.

Noutro giro, leciona a doutrina que, ao tratar de tributos ambientais, pode-se, em sentido amplo, incluir aqueles tributos ordinários, pensados

para o financiamento da máquina pública, que de algum modo utilize a destinação dos recursos ou promova, em algum grau, valores de preservação ambiental sem, com isso, necessidade de alteração da hipótese de incidência.

Em contrapartida, no que se refere aos tributos ambientais propriamente ditos, em sentido estrito, quais sejam, aqueles cuja materialidade decorre do fato que se visa desestimular, por guardar relação direta com a degradação do meio ambiente, tendo seu aspecto quantitativo pautado no princípio do poluidor-pagador, por meio de alíquotas e base de cálculo que permitam induzir comportamentos com nítido caráter promocional do meio ambiente.

O que é primordial é verificar que, pautando-se sobre a própria principiologia constitucional em vigor, a vontade política pode, sem a necessidade de alterações radicais no sistema constitucional tributário, construir uma estrutura fiscal pautada em alíquotas mais seletivas, capaz de se adequar as exigências do desenvolvimento sustentável e à melhoria da qualidade de vida dos brasileiros (TUPIASSU, 2006, p. 148).

Fixadas as premissas da tributação ambiental, por meio da extrafiscalidade e da compatibilização entre os princípios tributários e ambientais, vê-se que os tributos constituem em importante instrumento de proteção ambiental, para além da função meramente arrecadatória. Haja vista, a finalidade extrafiscal, capaz de induzir os agentes econômicos a realizarem condutas que protejam o meio ambiente, e, de igual sorte, desestimular ações e as práticas danosas.

### **3 COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIA E AMBIENTAL DO MUNICÍPIO**

Conforme visto no item anterior, a tributação ambiental caracteriza-se por sua natureza extrafiscal, fundada nos princípios de política ambiental, visando à indução de comportamentos ambientalmente corretos, a partir da estipulação de tributos cuja regra matriz de incidência guarde relação de equivalência com os custos da reparação do ambiente, em face da conduta que se busca desincentivar.

Assim, a tributação ambiental se revela em face do rompimento do modelo clássico do tributo meramente arrecadatório, para conferir às exações um viés ecológico de finalidade social, em decorrência da extrafiscalidade, por meio da aplicação do princípio do poluidor-pagador, que visa à prevenção pautada na indução econômica da reeducação ambiental.

Essa releitura do fenômeno da tributação decorre da ponderação de valores ambientais, lastreados no próprio ordenamento jurídico, que ultrapassam a mera finalidade arrecadatória da norma tributária, considerada isoladamente, mas submete-se a Constituição e aos Princípios Gerais do Direito. Tratar-se-ia, segundo as lições de Karl Larenz, de um desenvolvimento (superador) do Direito que ultrapassa a lei (*extralegem*), mas na ordem jurídica vigente, portanto, *intra juris* (LARENZ, 1997).

Tendo em vista que o escopo deste trabalho se encontra no estudo da (in)admissibilidade dos tributos “verdadeiramente” ambientais municipais, faz-se necessário, antes de entrar no problema central da pesquisa, debruçar-se sobre a competências dos municípios outorgada pela Constituição Federal.

Antes de adentrar-se nas nuances, propriamente, da competência tributária atribuída aos Municípios, cumpre situar o referido ente no Estado Federado, haja vista sua legitimidade material e formal para regulamentar e atuar em questões de interesse local e, ainda, suplementar as legislações estaduais e federais, no que forem omissas.

O “interesse local” não precisa incidir ou compreender, necessariamente, todo o território do Município, mas uma localidade, ou várias localidades, de que se compõe um Município. Foi feliz a expressão usada pela Constituição Federal de 1988. Portanto, pode ser objeto de legislação municipal aquilo que seja da conveniência de um quarteirão, de um bairro, de um subdistrito ou de um distrito (MACHADO, 2009, p. 389).

Com relação a competência material para preservação e defesa do meio ambiente, trata-se de competência comum aos entes federados, conforme preceitua o art. 225 da Constituição Federal. Diante da obrigação imposta pela Constituição Federal, o Município deve valer-se dos instrumentos que possam garantir e promover a defesa do meio-ambiente.

[...] 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 (FOLMANN, 2002, p. 508).

Hely Meirelles leciona, ainda, que “o poder impositivo do município advém de sua autonomia financeira, estabelecida na Constituição da República, que lhe assegura a instituição e arrecadação dos tributos de sua competência e a aplicação das rendas locais (art. 30, III)” (MEIRELLES,

2014, p. 150).

Assim sendo, impende ao ente municipal valer-se de sua competência tributária não, apenas, para incrementar a arrecadação para o custeio das despesas públicas, mas, também, valer-se dos tributos como um meio eficiente de promover a preservação do meio ambiente.

Nesse contexto, na visão de José Nabais:

[...] a tributação não constitui, em si mesma, um objetivo (isto é, um objetivo originário ou primário) do estado, mas sim o meio que possibilita a este cumprir os seus objetivos (originários ou primários), actualmente consubstanciados em tarefas de estado de direito e de estado social, ou seja, em tarefas do estado de direito social. Um meio que, por um lado, pressupõe certo tipo de estado do ponto de vista de seu suporte financeiro – um estado fiscal – e, de outro, se traduz, atento ao seu actual carácter social na exigência de uma parte considerável do rendimento ou património, enquanto tais ou enquanto gastos ou consumidos na aquisição de bens ou serviços, dos seus cidadãos. É que não podendo o estado dar (realizar prestações sociais), sem antes receber (cobrar impostos), facilmente se compreende que, quanto menos ele confiar na autorresponsabilidade dos cidadãos relativa à fiscalização das suas necessidades (autossatisfação), mais se descarta do princípio da subsidiariedade, extremando-se num estado social paternalista preocupado, se não mesmo obcecado, no limite, com a realização da felicidade até o pormenor (que incluirá os tempos livres) dos indivíduos e, conseqüentemente, mais se onera a sua capacidade de prestação fiscal (NABAIS, 2009, p. 185-186).

Traçadas as nuances da competência tributária e ambiental outorgada pela Carta Magna aos municípios, passar-se-á à análise dos denominados tributos ambientais municipais.

### 3.1 Tributação ambiental municipal

Segundo Hely Meirelles, no sentido clássico e fiscal da tributação, “as rendas municipais constituem-se unicamente dos recursos financeiros obtidos a partir do poder impositivo do Município (tributos) ou da utilização de seus bens e serviços remunerada pelos usuários (preços)” (MEIRELLES, 2014, p. 152).

Consoante previsto no art. 145 da Constituição Federal, os tributos que o Município deve instituir são os impostos, taxas e contribuições de melhoria, podendo, ainda, conforme o art. 149-A, da mesma Carta, “[...] instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III”.

Conforme será visto, todas as espécies tributárias, impostos, taxas,

contribuições de melhoria etc. estão aptas a promover à proteção ambiental. Pois, em sentido amplo, a natureza ambiental dos tributos, contudo, pode se caracterizar tanto pelo destino das receitas arrecadadas, quanto pela finalidade extrafiscal desempenhada pela exação tributária.

Desse modo, consoante à doutrina de José Nabais, serão tidos como tributos ambientais impróprios, em sentido amplo e “falsos”, as exações tributárias que perseguirem, essencialmente, uma finalidade fiscal arrecadatória, ainda que considere aspectos de promoção ambiental para fins de estipulação do aspecto quantitativo do tributo ou da destinação do recurso.

E, no respeitante ao primeiro dos aspectos aludidos, isto é, no que concerne às finalidades dos tributos ambientais, podemos dizer que é hoje em dia relativamente consensual a ideia de dividir dicotomicamente esses tributos em duas espécies, pelo que ou são tributos ambientais em sentido estrito, técnico ou próprio, que prosseguem uma finalidade extrafiscal incentivante (*reine Lenkungssteuern*), ou são tributos ambientais em sentido amplo, atécnico ou impróprio, que visam uma finalidade reditícia (*reine Umweltfinanzierungsgaben*).

Sendo certo que apenas os primeiros, porque materializam de maneira directa ou imediata a política ecológica, são de considerar verdadeiros tributos ambientais, não passando os segundos, cujo objectivo é, como o dos tributos fiscais em geral, o de captar ou arrecadar receitas, ainda que estas estejam consignadas à realização da política ecológica, de falsos tributos ambientais. Com efeito, o que caracteriza a natureza ambiental dos tributos é o objectivo ou finalidade extrafiscal ecológica assumida pelo legislador ao criá-los e discipliná-los e não o destino ecológico das receitas proporcionadas pelos mesmos, pois este destino situa-se a jusante das correspondentes relações tributárias, inserindo-se na política de realização de despesas e não na política de obtenção de receitas fiscais (NABAIS, 2003, p. 32).

Nesse contexto, os tributos ambientais em sentido amplo, não tem sua materialidade necessariamente vinculadas a um fato ou conduta danosa ao meio ambiente, que se vise desestimular. São em verdade os tributos tradicionais, em sentido clássico (arrecadatório), com uma roupagem de proteção ambiental, seja por meio dos benefícios fiscais, incentivadores de determinadas condutas politicamente corretas ao meio ambiente, ou do aumento do aspecto quantitativo de condutas reprováveis ou, ainda, relativas a destinação das receitas provenientes da arrecadação dos referidos recursos.

[...] em sentido “impróprio” porque o objetivo é a captação de meios a utilizar na realização da política ecológica, eles serão, em princípio, tão ambientais quanto qualquer outro tributo que permita recolher meios financeiros para a prossecução do fim em causa. Só se distinguindo o seu contributo para o equilíbrio ecológico dos

impostos fiscais em geral quando, sem deixarem de apresentar como primeira finalidade a captação de receitas, e não o estímulo à adoção de condutas mais sustentáveis, tenham por objeto situações ou atividades que causem dano ao ambiente, internalizando as externalidades. Esta espécie de tributos relega, assim, para segundo plano aquela que deve ser a principal via de tratamento do problema ecológico: a prevenção (SOARES, 2002. p. 13-14).

A *contrario sensu*, serão tidos como tributos ambientais próprios, em sentido estrito e “verdadeiros”, as exações que norteadas pela extrafiscalidade, que visem induzir ou desincentivar condutas que causem prejuízos ao meio ambiente, a exemplo dos tributos cuja materialidade decorram de fatos poluidores (NABAIS, 2003).

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

Em face das considerações supramencionadas, passa-se a analisar, considerando a competência tributária municipal, os tributos em espécie, tanto por meio da perspectiva de tributação ambiental em sentido amplo quanto em sentido estrito.

### 3.1.1 Impostos

No que se refere a competência municipal para a instituição dos impostos, há três diferentes exações: (a) Imposto sobre a propriedade predial territorial urbana (IPTU); (b) Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN); e (c) Imposto sobre a transmissão de bens imóveis por ato “*inter vivos*” (ITIV).

Pode-se descartar a existência de competência tributária ambiental municipal para a instituição de impostos em sentido próprio, na medida em que nenhum dos supramencionados tributos gozam da aptidão material para incidir sobre fatos deletérios ao meio ambiente.

Em que pese, no ordenamento jurídico pátrio somente a União Federal, poderia, com a competência residual, instituir, por meio de Lei Complementar, um imposto verdadeiramente ambiental, em sentido estrito.

Não obstante, ser inegável que os referidos impostos ambientais municipais, em sentido amplo, possam exercer para além da fiscalidade, uma importante missão na esfera de proteção ambiental.

Nesse sentido, importante trazer à baila tanto o IPTU progressivo no tempo<sup>5</sup>, promocional da função social da propriedade, que goza de importante função extrafiscal, haja vista que desestimula a manutenção de propriedade improdutivas, quanto o denominado “IPTU verde”, que visa, a partir da preservação ou da manutenção de áreas verdes, conceder benefícios fiscais para o contribuinte.

Apesar de não ser possível conceituar um benefício fiscal como um tributo, tal tipo de norma goza de função extrafiscal, na medida em que busca incentivar comportamentos por meio da concessão de vantagens de ordem econômica, ou seja, em que pese esses impostos estarem pautadas na fiscalidade e a destinação dos recursos ser em prol do erário municipal, sem vinculação de receita, eles têm, ainda que em menor nível, aptidão para estimular condutas benéficas ao meio ambiente.

Com relação a seletividade do ISSQN, pode o Município valer-se de sua implementação, para fomentar condutas ambientalmente aceitáveis, tanto por meio da desoneração de serviços quanto do aumento da alíquota para as atividades potencialmente degradadoras do meio ambiente. Mas, conforme visto anteriormente, a concessão de estímulos por meio da legislação tributária não tem o condão de torná-lo um verdadeiro tributo ambiental. No entanto, pode assumir um papel importante na indução de comportamentos, desde que seja conciliado com o princípio do poluidor-pagador.

No que diz respeito ao ITIV, também, apenas sob a égide da regulamentação de benefícios fiscais, pode-se pensar em estimular condutas que de algum modo possam ser ecológicas, a exemplo de isenção para transferência de propriedades com finalidade de preservação ambiental, ou por sujeito que exerça atividade destinada a recuperação do meio ambiente.

El pago del impuesto ambiental, por sí solo, no repara jurídicamente la perturbación del equilibrio ecológico, sino que, jurídicamente también, y por así decirlo, lo consolida. Para que esto no ocurra, [...] sería preciso que el impuesto ambiental, fundado en principio quien contamina paga, sea un impuesto afectado a financiar, con el, el coste de una actividad pública purificadora o correctiva del efecto contaminador (TABOADA, 2005, p. 80).

Portanto, somente em sentido amplo, pode-se falar da competência municipal para criação de impostos ambientais, a partir da regulamentação de benefícios ou de gravames, sobre a base impositiva dos referidos tributos.

5 Cf. Art. 182, § 4º, II da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

### 3.1.2 Contribuições

A propósito das contribuições municipais, quais sejam, as contribuições de melhoria e a contribuições para o custeio do serviço de iluminação pública, estas seguem os mesmos paradigmas acima traçados para os impostos ambientais municipais, posto que somente em sentido amplo é possível pensá-las como mecanismos voltados ao meio ambiente.

Regina Costa, ao tratar das contribuições de melhoria do ponto de vista ambiental, traça a seguinte conclusão:

Cremos que a contribuição de melhoria, outrossim, pode prestar-se à proteção ambiental. Pressuposto necessário para a sua exigência, a realização de obra pública que venha a provocar valorização imobiliária particular (CR, art. 145, III). Assim, se a obra pública voltar-se à preservação ambiental, como, por exemplo, a construção de um parque, poder-se exigir uma contribuição de melhoria “verde”. A absorção dessa plus-valia pelo Poder público, está atrelada ao custeio da obra, de modo que, em se tratando de meio ambiente urbano, a contribuição de melhoria pode revelar-se num expediente proficuo para fins urbanísticos (COSTA, 2003, p. 306).

Diante da bilateralidade inerente a contribuição de melhoria, visto que esta decorre de uma execução de obra pública que gera uma valorização do imóvel particular, que o Estado visa se refinar sobre os custos despendidos, apenas, imaginando que a obra esteja voltada a preservação do meio ambiente, ou recuperação de um ecossistema ambientalmente importante, é que poderia se pensar na função extrafiscal ambiental de tal espécie tributária.

Em que pese a contribuição de melhoria ser apta, em sentido amplo, a finalidade de proteção ambiental, conforme visto, além de pouco utilizada, goza das limitações supra e retro mencionadas no que se refere a extrafiscalidade.

Outra espécie tributária, criada a partir da Emenda Constitucional número 39, de 19 de dezembro de 2002, cuja redação acrescentou o art. 149-A a CRFB/88 instituindo a Contribuição para o Custeio dos Serviços de Iluminação Pública (COSIP). Trata-se de um tributo vinculado, cujo objetivo é custear o fornecimento de energia, bem como, a manutenção, operação, instalação e melhoria dos equipamentos de iluminação pública municipal.

No que tange ao aspecto ambiental da COSIP, ainda que esta esteja voltada à fiscalidade, a fim de fazer frente ao custo pela utilização da energia elétrica utilizada pelos Municípios, pode ter como base de cálculo



valores atribuídos a faixas de consumo de energia elétrica do imóvel, o que per si, aumenta os custos pelo uso da energia elétrica, promovendo o princípio ambiental do usuário-pagador.

Outro aspecto ambiental relevante da COSIP, se revela na medida em que os Municípios devem buscar reduzir os custos decorrentes do consumo de energia elétrica, a fim de que os recursos arrecadados possam fazer frente aos custos do serviço de iluminação pública, o que em última análise favorece a conservação do meio ambiente.

Em ambas as espécies tributárias aqui tratadas, faz-se possível a instituição de leis que concedam benefícios fiscais, observando o grau de atuação dos contribuintes em favor do meio ambiente.

### 3.1.3 *Taxas*

Cumpram-se destacar que a taxa é uma espécie de tributo bilateral, de natureza contraprestacional, ou seja, decorre da realização de uma atividade estatal. Ademais, a referida espécie tributária tem sua arrecadação vinculada ao custo relativo do exercício do poder de polícia, ou do serviço, resultante da utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou colocados a sua disposição<sup>6</sup>.

O aspecto material do fato imponible da referida espécie tributária decorre por conta de “uma atuação estatal diretamente referida ao contribuinte”, que “pode consistir ou num serviço público ou num ato de polícia” (CARRAZZA, 1991, p. 243).

Tendo em vista a estrutura bilateral e sinalagmática, alguns autores entendem que as taxas são engessadas, e por conta disso, não seriam a espécie tributária mais adequada para a tributação ambiental.

As taxas ambientais recebem críticas no sentido de que têm pouca capacidade incentivadora, pelo fato de serem calculadas com base em valores muito reduzidos se comparados com o dano ambiental, o que as distancia do PPP. Por outro lado, o tributo também é considerado responsável pela venda de autorizações para poluir, uma vez que existe a possibilidade da cobrança de taxas pela autorização de exploração de recursos naturais e pela liberação de atividades potencialmente poluentes (MONTERO, 2014, p. 248-249).

Não obstante, conforme visto, a extrafiscalidade não é incompatível com o princípio da capacidade contributiva. Assim, é possível que, na exatidão ora analisada, seja a base de cálculo progressiva em razão da poluição

6 Conforme expresso no art. 145, II, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

e da atividade poluidora, bem como que no aspecto subjetivo recaia sobre o contribuinte poluidor. Sobre essa perspectiva, José Nabais sugere:

[...] no que especificamente aos tributos ambientais diz respeito, devemos começar por dizer que, *prima facie*, os tributos bilaterais ou taxas se apresentam mais propícios à internalização dos custos externos, como prescreve o princípio do poluidor-pagador, do que os tributos unilaterais ou impostos. Pois a tal internalização é inerente uma ideia de causa que só a figura das taxas está em condições de exprimir através da sua aptidão para imputar, de modo directo e rigoroso, um gravame à responsabilidade pela produção de custos externos susceptíveis de ser individualizados (NABAIS, 2003, p. 33).

Há possibilidade de conclusões diferentes acerca do mesmo fenómeno, na medida em que se extraem abstrações diferentes dos paradigmas postos, ou seja, dependendo da maneira como se utiliza o fundamento do paradigma para a explicação de um fato, pode-se chegar a resoluções completamente diferentes dos problemas, mas ambas coerentes com a teoria pressuposta (KUHN, 1998).

No entanto, parece mais adequada a diretriz esposada pelo autor português, na medida em que as taxas, justamente por conta da bilateralidade, podem mais eficazmente promover à internalização das externalidades negativas, pautadas no princípio do poluidor-pagador.

Em que pese a dificuldade metodológica de cálculo, por meio dessa espécie tributária pode-se diretamente valorar, de maneira específica e divisível, a responsabilidade pela produção de custos externos e os custos do Estado para resguardar o meio ambiente, de modo a desestimular as condutas tipicamente poluidoras. Nesse sentido, prossegue a lição de José Nabais:

Todavia, embora teoricamente sejam os tributos bilaterais ou taxas os tributos mais adequados à aplicação do princípio base do direito do ambiente, do princípio do poluidor-pagador, na prática há importantes obstáculos que impedem, e impedem de uma maneira eficaz, que assim seja. É que a divisibilidade do benefício proporcionado pelo Estado e demais entes públicos, que permitiria apurar a grandeza do pagamento a realizar pelo poluidor que dele beneficia, tendo em conta justamente a proporção em que esse benefício por ele é auferido, nem sempre se verifica quando estamos no domínio da protecção ou tutela do ambiente (NABAIS, 2003, p. 33).

Justamente em razão da bilateralidade, os custos para tais serviços serem executados serão calculados e devidos, conforme a responsabilidade do agente poluidor, a fim de desestimular tais condutas degradadoras dos ecossistemas, eis que os custos decorrentes da reparação devem ser muito

maiores do que os da prevenção ou da realização de outra conduta, que não esteja no suporte fático da exação.

A partir do espectro de atuação dos Municípios na seara ambiental, por meio de políticas públicas que visem à reparação e à prevenção dos bens ambientais protegidos, podem-se incluir na base de cálculo das taxas ambientais os custos da reparação do dano ambiental causado ou que se visa prevenir.

A partir das taxas ambientais de competência municipal, calculadas com base no custo da reparação e da prevenção de maneira extrafiscal, pautadas no intuito de indução da alteração de condutas potencialmente poluidoras, com base na intervenção na propriedade do contribuinte, por meio da taxação, eis que o tributo é uma forma de restrição da propriedade privada, é possível desestimular as condutas poluidoras, notadamente quanto menor for a arrecadação dessa exação.

A título de exemplo de uma taxa municipal, verdadeiramente ambiental, que prevê de maneira progressiva a cobrança, de acordo com o grau e capacidade poluidora do contribuinte, cita-se a taxa de licenciamento instituída pelo Município de Florianópolis, por meio da Lei Complementar n. 545 de 2015.

A referida lei, prevê no *caput* do art. 1º, como fato gerador, o custo do serviço de licenciamento prestado pelo município “de acordo com o potencial poluidor/degradador e o porte do empreendimento”, tendo como sujeito passivo da taxa, o responsável direto ou indireto pela atividade de interesse ambiental (art. 2º)<sup>7</sup>.

Não obstante o potencial extrafiscal das taxas, este é pouco explorado pelos Municípios, sendo mais comum a instituição de taxas de natureza fiscal sobre os custos do serviço de coleta, remoção e descarte dos resíduos sólidos (taxa de lixo), e as taxas decorrentes do licenciamento ambiental, pautadas no exercício do poder de polícia.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

No estudo da tributação ambiental, verificou-se que o princípio da capacidade contributiva tem seu protagonismo deslocado, cedendo lugar para o princípio ambiental do poluidor-pagador.

A tributação ambiental surgiu, sob o prisma do princípio do poluidor-pagador exercendo uma função diferenciada, conhecida como extrafiscal,

<sup>7</sup> Pimenta opina pela constitucionalidade da referida lei municipal (PIMENTA, 2020).

em detrimento da faceta tipicamente fiscal, arrecadatória.

Dessa correlação entre o tributo e o meio ambiente, viu-se no segundo item que o ente federado deve valer-se dos mecanismos inerentes a sua competência tributária, para legislar de modo a fomentar a preservação e a recuperação da natureza, valendo-se de importantes ferramentas do Direito Tributário, em caráter extrafiscal, visando promover a internalização das externalidades negativas.

O Estado, por meio das exações ambientais, pode desestimular a prática de condutas que degradem o meio ambiente. Nesse sentido, foi estudado, no nível de competência tributária municipal, a viabilidade legal da instituição dos tributos ambientais, avaliando-se a eficácia de cada espécie tributária na preservação do meio ambiente, em ordem municipal.

Observou-se que a materialidade das verdadeiras exações ambientais decorre do próprio fato que se visa coibir, sem constituir com isso, uma sanção por ato ilícito, eis que, a degradação do meio ambiente, pode ser lícita, e por conta disso tributada.

No item quarto, evidenciou-se que o dever de arcar com os custos das externalidades negativas no processo de produção, cujo fundamento é o princípio da solidariedade e do meio ambiente ecologicamente equilibrado para as atuais e futuras gerações, será a tributação ambiental municipal, apresentada como importante instrumento garantidor e promocional da preservação do ambiente.

Neste estudo, considerou-se que os impostos e as contribuições municipais, apenas, em sentido amplo, e a partir da concessão de benefícios fiscais e da destinação da receita, são aptos a promoção do meio ambiente, ante a incompetência (constitucional) tributária municipal para a instituição dos impostos ou contribuições ambientais em sentido estrito.

Além da função extrafiscal, destacou-se, ainda em sentido amplo, a função arrecadatória das contribuições e dos impostos municipais, quanto a possibilidade de promover a proteção do meio ambiente, seja pela arrecadação e destinação das receitas quanto pela concessão de estímulos, a partir de incentivos fiscais, que visem a indução de comportamentos ambientalmente adequados.

A fim de responder o questionamento, acerca da possibilidade da instituição de uma tributação ambiental verdadeiramente ambiental, concluiu-se que, para alcançar a extrafiscalidade ambiental (*stricto sensu*), somente as taxas municipais são a espécie tributária apta para tal fim, pois a partir da correlação da bilateralidade e dos custos de prevenção e reparação da

natureza, o Município pode incluir na base de cálculo da exação os valores que seriam despendidos nos serviços de recuperação da degradação ambiental, apesar de não ser uma tarefa fácil, essa quantificação.

Para a instituição das taxas municipais, verdadeiramente ambientais, a materialidade da exação, passível de ser criada mediante lei municipal, deve fomentar, na extrafiscalidade (PPP), que o contribuinte busque meios alternativos, para reduzir a produção das externalidades negativas, eis que os custos de prevenção são bem menores do que os de reparação e do tributo, sendo o ideal, promover a não realização do fato gerador da exação, e consequentemente não gerar receita tributária.

Diante disso, os poluidores a fim de maximizar seus lucros, deverão se adequar a política ambiental de não contaminação ou de redução dos danos na medida do possível, a fim de pagar menos tributo, o que per si, fomenta o desenvolvimento de tecnologias limpas, bem como a adoção de práticas ou condutas que não degradem o meio ambiente, por parte dos contribuintes que visem aumentar sua receita operacional.

A tributação ambiental, pautada na extrafiscalidade, é uma novidade no Direito brasileiro. São necessários estudos mais profundos acerca da competência constitucional municipal, dos limites a sua utilização e da necessidade de aprimoramento legislativo. Este artigo não tem pretensão de esgotar o tema, mas apenas lançar as diretrizes da tributação municipal ambiental, a fim de promover a implementação das ideias suscitadas.

## REFERÊNCIAS

AYDOS, E. L. P. *Tributação ambiental no Brasil: fundamentos e perspectivas*. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010.

BECKER, A. A. *Teoria geral do Direito Tributário*. 3. ed. São Paulo: Lejus, 2002.

BRASIL. [Constituição (1988)]. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 22 maio 2020.

CARRAZZA, R. A. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1991.

COSTA, R. H. Tributação Ambiental. In: FREITAS, V. P. (org.) *Direito*

*Ambiental em evolução*. Curitiba: Juruá, 2003. p. 303-314.

DERANI, C. *Direito Ambiental Econômico*. São Paulo: Max Limonad, 1997.

DOMINGUES, J. M. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

FLORIANÓPOLIS. Câmara Municipal de Florianópolis. *Lei Complementar Municipal n. 545 de 2015*. Dispõe sobre a Taxa de Licenciamento Ambiental, a Taxa de Prestação de Serviços Ambientais e a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental Municipal. Florianópolis: Câmara Municipal de Florianópolis, 2015. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sc/f/florianopolis/lei-complementar/2015/55/545/lei-complementar-n-545-2015-revoga-os-arts-2-4-5-6-8-9-e-os-anexos-i-e-ii-da-lei-complementar-n-206-de-2005-os-arts-5-6-10-e-os-anexos-ii-e-iv-da-lei-complementar-n-376-de-2010-e-dispoe-sobre-a-taxa-de-licenciamento-ambiental-a-taxa-de-prestacao-de-servicos-ambientais-e-a-taxa-de-controle-e-fiscalizacao-ambiental-municipal>. Acesso em: 2 nov. 2020.

FOLMANN, M. IPTU e tributação ambiental: uma visão sob o enfoque constitucional e tributário. In: PEIXOTO, M. M. *IPTU: aspectos jurídicos relevantes*. São Paulo: Quartier Latin, 2002. p. 503-521.

KIRCHHOF, P. *Tributação no Estado Constitucional*. São Paulo: Quartier Latin, 2016.

KUHN, T. *A estrutura das revoluções científicas*. 5. ed. São Paulo: Perspectiva, 1998.

LARENZ, K. *Metodologia da Ciência do Direito*. 3. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbekian, 1997.

MACHADO, P. A. L.. *Direito Ambiental Brasileiro*. São Paulo: Malheiros, 2009.

MEIRELLES, H. L. *Direito Municipal Brasileiro*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MILARÉ, E. *Direito do ambiente*. 8. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

MOLINA, P. M. H. *Derecho Tributario Ambiental*. Madrid: Marcial Pons, 2000.

MONTERO, C. E. P. *Tributação ambiental: reflexões sobre a introdução da variável ambiental no sistema tributário*. São Paulo: Saraiva, 2014.

NABAIS, J. C. Direito fiscal e tutela do ambiente em Portugal. *Revista do Centro de Estudos de Direito do Ordenamento, do Urbanismo e do Ambiente*. Lisboa, ano VI, n. 12, p. 23-42, 2003. Disponível em: <https://digitalis-dsp.uc.pt/bitstream/10316.2/8603/3/2.pdf?ln=pt-pt>. Acesso em: 25 out. 2020.

NABAIS, J. C. *O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão do estado fiscal contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 2009.

NUNES, C. S. *Direito Tributário e meio ambiente*. São Paulo: Dialética, 2005.

PIMENTA, P. R. L. *Direito Ambiental Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

RODRIGUES, M. A. *Elementos de direito ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

SOARES, C. D. *O imposto ambiental: direito fiscal do ambiente*. Coimbra: Almedina, 2002.

TABOADA, C. P. El principio ‘quien contamina paga’y el principio de capacidad económica. In: TÔRRES, H. T. (Org.). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 79-95.

TORRES, R. L. A política industrial da era Vargas e a Constituição de 1988. In: SANTI, E. M. D. (Coord.). *Curso de direito tributário e finanças públicas: do fato à norma, da realidade ao conceito jurídico*. São Paulo: Saraiva, 2008.

TORRES, R. L. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 19. ed. São Paulo: Renovar, 2013.

TUPIASSU, L. V. C. *Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

Artigo recebido em: 23/07/2020.

Artigo aceito em: 08/10/2021.

**Como citar este artigo (ABNT):**

OLIVEIRA, J. C.; FERNANDEZ FILHO, L. A. A. Tributação ambiental municipal: (in)admissibilidade no ordenamento jurídico brasileiro. *Veredas do Direito*, Belo Horizonte, v. 18, n. 42, p.199-221, set./dez. 2021. Disponível em: <http://www.domhelder.edu.br/revista/index.php/veredas/article/view/1919>. Acesso em: dia mês. ano.