

PROGRAMA DE CERTIFICAÇÃO SUSTENTÁVEL DO MUNICÍPIO DE SALVADOR: ANÁLISE DOS CRITÉRIOS E BENEFÍCIOS DO “IPTU VERDE” EM SUA PERSPECTIVA ECOLÓGICA**SUSTAINABLE CERTIFICATION PROGRAM OF THE CITY OF SALVADOR: ANALYSIS OF THE GREEN IPTU CRITERIA AND BENEFITS ON ITS ECOLOGICAL PERSPECTIVE****Tânia Cristina Azevedo¹****André Alves Portella²****RESUMO**

O objetivo desta pesquisa foi analisar os critérios e benefícios do Programa de Certificação Sustentável denominado “IPTU VERDE”. Como estratégia de condução da pesquisa, recorreu-se ao estudo de caso, suportado por pesquisa bibliográfica, pesquisa documental e análise de conteúdo. Os resultados da investigação apontaram que o modelo aplicado no município de Salvador foi inspirado no padrão internacional de certificação denominado *Leadership in Energy and Environmental Design*

¹ Doutorado em Planejamento Territorial e Desenvolvimento Social - UCSAL/BA (2017) com período de Doutorado Sanduíche no Exterior (PDSE/CAPES-BRASIL) - Universidade de Salamanca (USAL)/Espanha, (2015/2016). Mestrado em Contabilidade pela Fundação Visconde de Cairu (2007). Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal da Bahia (1997). Professora Adjunta da Universidade Estadual de Feira de Santana - Departamento de Ciências Sociais Aplicadas e Universidade Federal da Bahia - Faculdade de Ciências Contábeis. Vinculação: Universidade Estadual de Feira de Santana (UEFS) e Universidade Federal da Bahia. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4242-4576> Lattes: <http://lattes.cnpq.br/0087332003737911> E-mail: tcazevedo@uefs.br

² Bolsista de Produtividade em Pesquisa do CNPq - Nível 2 (PQ2). Pós-doutor em Sociologia, Filosofia e Antropologia Política pela Université de Paris Nanterre, Paris X, com bolsa CNPq PDE - Pós-doutorado no Exterior. Mestre e Doutor em Direito Financeiro e Tributário pela Universidad Complutense de Madrid (Menção Honrosa "Doctors Europeus"). Professor de Direito Financeiro e Tributário nos cursos de Doutorado, Mestrado e Graduação da UFBA, UCSal e UNIFACS. Professor-visitante da Université de Paris Nanterre, Paris X. Pesquisador e consultor do CNPq e da FAPESB. Avaliador de IES e cursos do INEP/BASIS. Membro do Comitê de Ética em Pesquisa da UCSal (CEP/UCSal). Líder de Grupo de Pesquisa. Coordenador do NEF - Núcleo de Estudos em Tributação e Finanças Públicas. Atuou como Vice-chefe do Departamento de Direito Público da Faculdade de Direito da UFBA, conselheiro de Assuntos Fiscais e Tributários da FIEB, membro da Câmara de Assessoramento para a área de Ciências Sociais Aplicadas da FAPESB, membro da Comissão de Educação em Direito da OAB/BA, Conselheiro do Conselho de Contribuintes do Município de Salvador, Assessor de Desembargador do TJBA e Chefe de Gabinete da Procuradoria Parlamentar da Assembléia Legislativa do Estado da Bahia. ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-0196-9633> Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1782631349656661> E-mail: aaportella@hotmail.com

(LEED™). Conclui-se que embora seja uma iniciativa válida para os padrões brasileiros de benefícios tributários, em Salvador há limitações para o contribuinte ter acesso ao mesmo, pois tende a priorizar segmentos específicos ou determinadas categorias de negócios.

Palavras-chave: Certificação sustentável. Extrafiscalidade. Incentivo fiscal verde. Política urbana. Tributação ecológica.

ABSTRACT

The objective of this research was to analyze the conditions and benefits of the Sustainable Certification Program called GREEN IPTU. As a strategy for conducting the research, we used the case study, supported by bibliographic research, documentary research and content analysis Leadership in Energy and Environmental Design (LEED™). The results of the investigation showed that the model applied in the municipality of Salvador was inspired by the international certification standard called.

Key words: sustainable certification. Extrafiscality. Green tax incentive. Urban policy. Ecological taxation

INTRODUÇÃO

O fenômeno da urbanização intensa ocorrida nas cidades e a concentração da atividade econômica são fatores que se refletiram no modelo de crescimento econômico vivenciado mundialmente, que impôs pressões sobre o meio ambiente, de forma a impulsionar aquilo que se tem denominado “crise ambiental”. No Brasil, a expansão populacional das cidades, ocorrida sobretudo a partir da década de 1950, refletiu no bem-estar e na qualidade de vida dos que habitam nas zonas urbanas. Questões como: acesso à moradia, ao saneamento, à água potável, à eficiência energética, à gestão dos resíduos locais, ao transporte, acesso a áreas verdes e a espaços públicos são alguns dos desafios que governantes e sociedade, de um modo geral, enfrentam no intuito de perseguir um desenvolvimento com sustentabilidade.

O município de Salvador, por exemplo, foi suscetível à intensa ocupação do solo, advinda dos impactos do crescimento econômico, principalmente dos reflexos da expansão demográfica, influenciada pela industrialização, ocorrida nas cidades próximas ao seu entorno, a partir dos anos de

1950 e intensificada na década de 1970. Foi neste período que se deu a instalação do Centro Industrial de Aratu (CIA), do Complexo Petroquímico de Camaçari (COPEC), bem como a criação da Região Metropolitana de Salvador (RMS). Nos anos de 1970, Salvador chegou a 1.007.195 habitantes, ou seja, um crescimento demográfico de 141% em relação à população dos anos de 1950 (SAMPAIO, 2015; VASCONCELOS, 2016).

Passou a ser fundamental que o poder público municipal agisse na promoção de objetivos, formulação, execução e do acompanhamento de mecanismos e instrumentos de política urbana que incentivassem ações benéficas ao meio ambiente. Partindo desta premissa, a tributação ecológica, a partir do IPTU, tem por objetivo central indicar que é possível atuar como direcionadora de indução tributária, na forma de incentivo ao Desenvolvimento Sustentável (DS). Tal sistemática tem sido denominada de “IPTU VERDE”, “Ecológico” ou “Sustentável”, e visa fomentar a adoção de comportamentos alinhados às práticas de sustentabilidade ambiental, que atue como um instrumento de política urbana e assim, minimizar efeitos negativos dos impactos decorrentes da urbanização.

Nesta direção, desde os anos 2000, municípios brasileiros vêm instituindo leis para que os detentores de imóveis em áreas urbanas obtenham descontos ao pagar o IPTU, a partir da comprovação de ações que possibilitem a redução de impactos ambientais e contribuam com o meio natural.

No âmbito acadêmico, já é possível observar estudos que abordam a temática do “IPTU VERDE” em municípios brasileiros. Tratam-se de estudos voltados à análise da legislação local do IPTU quanto à aplicação da extrafiscalidade ambiental, à comparação da concessão de incentivos fiscais em matéria de IPTU, à verificação sobre se tais incentivos possibilitam um planejamento urbano com vistas ao desenvolvimento sustentável. Tais estudos foram aplicados à realidade de municípios, como, por exemplo, São Carlos/SP, um dos pioneiros na implementação desta modalidade de benefício fiscal verde. (PASSOS; POZZETTI, 2012; CUNHA; MARTINEZ; NOSSA, 2013; OLIVEIRA, 2014; PIACENTINI; PEDRO FILHO; ALMEIDA, 2015; AZEVEDO, 2017).

A partir dos argumentos e estudos citados, percebeu-se uma lacuna nas pesquisas que abordam a temática “IPTU VERDE” nos municípios brasileiros. Tais estudos priorizam a discussão dos aspectos centrais da legislação que regula o benefício fiscal, sem avançar para a análise dos critérios de concessão da certificação e dos benefícios, dos interesses específicos que as legislações locais objetivam atender, do quantitativo de contribuintes beneficiados e do volume da renúncia de

receita. Com esta constatação, considerou-se relevante, neste estudo, buscar o aprofundamento dos critérios e dos benefícios que são atribuídos na sistemática do IPTU VERDE, de forma que se permitisse compreender se a tributação ecológica municipal incentiva o desenvolvimento sustentável e se atua como instrumento de política urbana.

Diante do exposto, esta pesquisa justifica-se por possibilitar a discussão das questões que envolvem instrumentos tributários de política urbana, a partir da tributação ecológica municipal e, em específico, do IPTU como incentivo ao Desenvolvimento Sustentável. Desse modo, a adoção de instrumentos tributários que estejam integrados às demandas ambientais locais pode configurar-se como uma contribuição ao desenvolvimento orientado às melhorias das condições de vida de seus habitantes. Dado o contexto, o estudo orienta-se em responder a seguinte questão de pesquisa: os critérios e benefícios atribuídos ao Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” contribui para o desenvolvimento sustentável do município de Salvador?

Por outro lado, este trabalho tem como objetivo analisar os critérios e benefícios do incentivo tributário denominado “IPTU VERDE”. De forma específica, discutem-se os fundamentos da tributação ecológica, especialmente os decorrentes de benefícios tributários em matéria de IPTU; descrevem-se os critérios de concessão do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” do município de Salvador; e analisam-se os benefícios decorrentes do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” do município de Salvador.

A pesquisa apoiou-se em uma base de referência sobre tributação ambiental com ênfase nos benefícios e incentivos fiscais verdes a partir do IPTU. Sua execução ocorreu em três etapas, de modo que todas elas se sustentaram em função da bibliografia levantada sobre o tema e das pesquisas documentais de levantamento ou estudo de caso, a depender da etapa em questão.

REFERENCIAL TEÓRICO

TRIBUTAÇÃO ECOLÓGICA – ASPECTOS CONTEXTUAIS

O conceito de tributação ambiental ou ecológica parte do pressuposto de que o tributo representa um instrumento de proteção ao meio ambiente. Refere-se a um dos mecanismos que o poder público poderá dispor para dar efetividade a seu plano de desenvolvimento urbano, mediante a utilização de instrumentos tributários para gerar os recursos necessários à prestação de serviços

públicos de natureza ambiental (aspecto fiscal ou arrecadatário), ou com o fim de orientar o comportamento dos contribuintes à proteção do meio ambiente (aspecto extrafiscal ou regulatório), (AZEVEDO; PORTELLA, 2018; COSTA, 2011). Neste sentido, os tributos ambientais poderão atuar como instrumento de política urbana, eminentemente extrafiscal.

Montero (2011, p. 53) destaca que “a tributação ecológica ou ambiental é um instrumento que, através de um processo de incentivos e desincentivos, visa à educação ambiental e ao desenvolvimento sustentável”. Por conseguinte, Buñuel González (2004, p. 42) indica que um tributo ambiental se caracteriza como aquele que deve atuar como incentivo aos agentes econômicos para que sejam instigados a reduzir os efeitos nocivos sobre o meio ambiente, causados por suas atividades, e assim influenciar seus comportamentos para satisfazer os objetivos de política ambiental. Para ele, os tributos, em lugar de ter uma finalidade arrecadatória, apenas deveriam perseguir a modificação de comportamentos dos agentes econômicos, por exemplo, mediante a geração de incentivos.

Para Ribeiro e Ferreira (2011, p. 151), a tributação ambiental possui duas finalidades: a geração de recursos para o custeio de serviços públicos de natureza ambiental, ou seja, de fins arrecadatórios ou fiscais; e a outra, de natureza orientativa, a conduzir comportamentos dos contribuintes para a preservação do meio ambiente, significando incentivo à adoção de condutas que estejam em sintonia com a ideia de preservação ambiental.

Em outro estudo, Montero (2013, p. 339) recorda que na tributação ambiental classificada quanto à sua natureza como de finalidade extrafiscal, a finalidade primordial não é o caráter fiscal ou arrecadatário, e sim um objetivo ordenatório, visando a induzir ou desestimular certo tipo de conduta dos contribuintes, na medida em que sejam ou não almejadas pela sociedade. Para o autor, deverá atuar sobre os incentivos dos agentes econômicos para que eles sejam obrigados a reduzir os efeitos nocivos que suas atividades causam ao meio ambiente. E observa que há distintas denominações tais como tributos ecológicos, verdes ou “*ecotaxes*”, que se caracterizam como instrumentos tributários que o Estado poderá adotar como meio de proteção e preservação do meio ambiente

Azevedo (2017) chamou atenção que entre os instrumentos tributários que são adotados por instituições públicas com vistas ao desenvolvimento sustentável, têm-se os tributos ambientais, os subsídios e os incentivos e benefícios fiscais.

Em consequência do exposto, é possível depreender que a tributação poderá ser utilizada como instrumento favorável à preservação e conservação do meio ambiente.

IPTU COMO INCENTIVO FISCAL VERDE

É válido recordar que o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) é um tributo previsto constitucionalmente, de competência municipal tipicamente local, que onera os proprietários de imóveis urbanos, pois alcança as propriedades de imóveis urbanos. Sendo potencial no cumprimento da função social da propriedade e importante no financiamento da infraestrutura local, este imposto tem a função de atuar como instrumento de viabilização da função social da cidade, principalmente mediante a regulação que versa sobre o meio ambiente artificial. Além disto, possui forte vinculação com a política urbana, na medida em que pode promover o uso racional da terra e desestimular a especulação imobiliária e, também, atuar na função social da propriedade e da construção de cidades sustentáveis (AFONSO, ARAÚJO; NÓBREGA, 2010; DE CESARE, FERNANDES; CAVALCANTI, 2015).

O Estatuto da Cidade, mediante a Lei nº 10.257/2001 (Art. 4º, inciso IV, alínea “a”), estabelece que o IPTU integra um dos instrumentos da política urbana e classifica-se como um instrumento tributário e financeiro que poderá atuar como disciplinador da política urbana em prol do bem coletivo, além disso, configura-se como um importante instrumento para a política tributária, que, vinculada ao correto aproveitamento do solo urbano, auxilia no desenvolvimento do meio ambiente artificial e na implantação de políticas públicas para a melhoria da qualidade de vida da população. Por concentrar-se na propriedade urbana, esta fonte de receita possibilita aos municípios o atendimento às demandas urbanas, como, por exemplo, proporcionar “qualidade de vida”, que, em sentido amplo, significa respeito aos espaços públicos, acesso à moradia, condições de ir e vir das pessoas e ambiente harmonizado. (FARIA, 2012; COSTA, 2011).

É válido registrar que o IPTU tem o potencial de contribuir com a promoção do ordenamento territorial, desenvolvimento urbano e custos de financiamento e manutenção da cidade. Suas bases devem inibir injustiças fiscais, como, por exemplo, desconsiderar uma tributação com base em valores desatualizados por longos períodos. Além disso, observa-se que a distribuição das receitas tributárias, provenientes deste imposto, possuem natureza tipicamente local, significando que 100% deste recurso fica para o município, o que confirma sua importância para a política urbana local (AFONSO; ARAÚJO; NÓBREGA, 2010; DE CESARE, 2010; DE CESARE; FERNANDES; CAVALCANTI, 2015). Miguel e Lima (2012,

p. 208) recordam que o IPTU deve ser utilizado como mecanismo para proporcionar uma qualidade de vida melhor a toda a coletividade, sendo vital a propriedade urbana encontrar-se inserida no plano diretor local para que, assim, se efetive como instrumento de política pública eficaz.

A partir do exposto, observa-se que uma das formas de evidenciar a extrafiscalidade do IPTU ocorre quando o poder público local adota práticas de incentivo a ações benéficas para a cidade. Esta situação é verificada quando os contribuintes são estimulados a adotarem tais condutas. Segundo Oliveira (2014, p. 170), ocorrerá mediante adequação individual às diretrizes do desenvolvimento sustentável. Este modelo é denominado de indução tributária e costuma ocorrer na forma de benefício ou incentivo fiscal com a redução ou desconto do IPTU. As ações de proteção e preservação ambiental que incentivem o desenvolvimento sustentável são exemplos nesta direção.

De Cesare, Fernandes e Cavalcanti (2015, p. 44) recordam que “a promoção de práticas ambientais sustentáveis é mais uma área na qual a parceria entre a política urbana e fiscal apresenta grande potencial de maximizar os resultados desejados”. Estes autores argumentam que é importante uma reflexão sobre quais ações devem ser exigidas no projeto urbanístico da cidade e quais seriam objeto de estímulo com vistas a benefícios fiscais. Corroboram nesta direção Faria (2012) e Passos e Pozzetti (2012,) ao indicarem que a concessão de benefícios fiscais poderá adequar-se à defesa do meio ambiente, estimulando aos agentes, condutas ambientalmente corretas, e mediante adição da extrafiscalidade ambiental do IPTU, o poder público poderá incentivar o bem-estar coletivo e a necessária proteção ambiental.

Nesta direção, municípios brasileiros têm utilizado o IPTU como instrumento para a propagação da prática de conservação e preservação ambiental, como explicado por Castilho (2016, p.148). Jahnke, Willani e Araújo (2013, p. 420) recordam que, “no intuito de incentivar o modelo sustentável, surgiram leis municipais versando sobre a possível redução do IPTU quando forem constatadas práticas sustentáveis ou que promovam ações benéficas ao meio ambiente”. De Cesare, Fernandes e Cavalcanti (2015, p. 43) chamam a atenção para que práticas sustentáveis realizadas em empreendimentos imobiliários possam contribuir com a concessão de desconto no IPTU. Esta previsibilidade tem sido denominada de “IPTU VERDE”, “IPTU ECOLÓGICO”, “IPTU AMBIENTAL” ou, ainda, “IPTU SUSTENTÁVEL”, todas essas nomenclaturas para indicar que este imposto está alinhado às diretrizes do Estatuto da Cidade, ao contemplar a função socioambiental, que pressupõe motivar e estimular comportamentos coadunados com a sustentabilidade ambiental.

Exemplifica-se como critérios ambientais a serem incorporados à incidência do IPTU: a instalação de sistema de captação de água das chuvas, o reaproveitamento da água, a construção de cobertura vegetal, a reciclagem de resíduos sólidos, a adoção de fontes de energia limpas e renováveis, a instalação de placas fotovoltaicas para captação de energia solar nos imóveis, o plantio de vegetação e a conservação de áreas verdes no imóvel e de seu entorno, a arborização, a manutenção de parques e de jardins públicos, as ações com vistas à reciclagem de resíduos, a utilização de tijolos ecológicos, a madeira de reflorestamento e as construções sustentáveis. Estes critérios representam ações de estímulo à recuperação e preservação do meio ambiente por meio do “IPTU VERDE”. (SILVA; ELALI, 2012; DANTAS, 2014; DE CESARE, FERNANDES; CAVALCANTI, 2015; CASTILHO, 2016). Além das práticas indicadas, acrescenta-se o plantio de árvores em calçadas e instalação de bicicletários. Logo, a promoção de tais práticas representa um grande potencial de parceria entre a política urbana e fiscal.

Dessa maneira, pode-se compreender que o “IPTU VERDE” constitui-se como um dos instrumentos da política urbana, em forma de benefício fiscal, e configura-se como exemplo de aplicação da extrafiscalidade tributária *stricto sensu*, podendo ser caracterizado como uma tentativa de os municípios estimularem ou mesmo induzirem práticas que envolvam condutas coadunadas com o desenvolvimento sustentável em sua dimensão ambiental.

ESTUDOS ANTERIORES SOBRE TRIBUTAÇÃO ECOLÓGICA E “IPTU VERDE”

No cenário internacional, as experiências de instrumentos tributários relacionados ao meio ambiente avançaram na década de 1990. Sobre isto, Buñuel González (2004, p. 34, tradução nossa) destacou que, “desde a década de 1990 do século passado, a Comissão Europeia tem estimulado Estados membros a usarem instrumentos fiscais para maximizar a eficácia de suas políticas ambientais”.

Aydos (2010) destacou a experiência europeia a partir da instituição como política ambiental através da tributação. Realizaram reformas fiscais ambientais: Suécia, Dinamarca, Finlândia, Noruega, Alemanha, Holanda, Áustria, Reino Unido, Irlanda e Luxemburgo. Tem-se no caso da Dinamarca e Hungria, países que instituíram tarifas progressivas sobre o uso da água, estimulando a redução no consumo. A Dinamarca adota diferenciação nas alíquotas do imposto sobre resíduos (lixo) em função do incentivo a reciclagem e ao uso de incineração com recuperação de energia. Argumenta, ainda, que as principais áreas onde ocorreu a adoção de tributos ambientais em países

européus são: geração e depósito de lixos, inclusive com taxas incidentes sobre o uso e descarte de baterias; mudança climática, com tributação incidente sobre a geração de energia e as emissões de gases de efeito estufa (CO₂, entre outros); transportes; sobre o enxofre dos combustíveis.

No caso específico da Dinamarca e do Reino Unido, no sentido de promover mudanças de atitudes no comportamento dos usuários de veículos, de maneira que estes passassem a utilizar mais os meios de transporte públicos, estes países instituíram impostos como forma de promoção da sustentabilidade urbana. A Dinamarca tributa em aproximadamente 100% a aquisição de veículos de passeio.

Rossi (2010) comparou a tributação ambiental nacional *versus* exemplos internacionais de países como: Austrália, Bélgica, Japão e Noruega, os quais se podem deduzir gastos com a prevenção e controle de contaminação dos impostos devidos. Outra pesquisa que merece destaque refere-se ao trabalho de Aidt (2010), que demonstrou que em vários países da União Europeia a tributação ambiental contribui para subsidiar investimentos em tecnologias limpas. Para Aidt (2010), os impostos verdes podem contribuir com a internalização de externalidades que impactam o meio ambiente, seus estudos proporcionam subsídios para a compreensão dos impostos verdes na Europa.

KPMG (2013), uma das maiores empresas de auditoria do mundo, realizou pesquisa sobre tributação ambiental em 21 países no ano de 2012, a qual teve por objetivo verificar o quantitativo e o alcance de incentivos e penalidades que influenciam a atividade empresarial em relação a nove áreas de políticas verdes de: eficiência energética; emissões de carbono e alterações climáticas; inovação ecológica; energia renovável e combustíveis; construções sustentáveis; veículos ecológicos; eficiência da água; eficiência dos recursos materiais e gestão de resíduos e controle de poluição e proteção do ecossistema. Este estudo diagnosticou a existência de sistemas fiscais verdes que merecem atenção das equipes de imposto corporativo e sustentabilidade e identificou mais de 200 incentivos fiscais individuais e penalidades de relevância para a sustentabilidade corporativa. Pelo menos 30 deles foram introduzidos desde janeiro de 2011.

De acordo com a OECD (2014), a Suécia foi pioneira na redução de alíquotas dos tributos tradicionais a partir da instituição de impostos ambientais, cabendo destacar: o imposto sobre gases de efeito estufa, como o CO₂, e o SO₂ e produtos maléficis ao meio ambiente, como pilhas e pesticidas. No caso da tributação que incide sobre as baterias, esta foi instituída em 1987, com o objetivo de atuar na gestão de resíduos prejudiciais ao ambiente, como pilhas e outras baterias de

chumbo e 100% da arrecadação serve para cobrir os custos da sociedade para o recolhimento e tratamento de baterias usadas. O Imposto sobre fertilizantes comerciais instituído em 1984 – que regulamentava o uso de fertilizantes artificiais tidos como poluentes ao meio ambiente – foi extinto desde 2010. Desde 1991, há o imposto sobre as emissões de CO₂, e de SO₂ decorrentes do uso de carvão, diesel, queima de óleo para geração de energia, gás natural e outros combustíveis. Tais impostos representaram, desde sua instituição, uma receita da ordem de 63.547 milhões dólares.

O mesmo estudo da OECD (2014) destacou que a Itália instituiu, desde 1993, o Imposto da Sacola Plástica; na Bélgica, há taxaço sobre sua utilização ocorre desde 2007; a França, em 1999, inseriu o Imposto Geral sobre as Atividades Poluentes (TGAP), que contempla as sacolas plásticas, como medida para restrição do uso; a Irlanda, em 2002, criou uma espécie de imposição para reduzir o uso deste material nos estabelecimentos comerciais. Na Espanha, as Comunidades Autônomas têm aplicado este imposto, por meio de cobrança de determinado valor aos estabelecimentos que utilizarem este tipo de embalagem, sendo repassado aos consumidores.

Em Portugal, Castilho (2016) destaca a adoção de tributação verde naquele país, que foi redefinida em 2014 através da Lei nº 82, que tem o intuito de penalizar mais quem polui e degrada o meio ambiente, induzir padrões de consumo sustentável e diversificar as fontes de receitas. Segundo ela, o Imposto Verde em Portugal contempla as seguintes medidas: a) incidência sobre sacos plásticos; b) taxa de gestão de resíduos; c) incentivo à aquisição de veículos híbridos ou elétricos por meio do abatimento do imposto de veículos antigos. Na América Latina, destacou a instituição do imposto sobre emissão de dióxido de carbono no Chile, México e Costa Rica. Destaca que a tributação ecológica pressupõe que ela não deve ter como eixo central fins arrecadatários para o custeio governamental.

Especificamente sobre incentivos fiscais verdes, na Espanha, os imóveis urbanos e rurais podem obter bonificações de natureza obrigatória e facultativa. Especificamente sobre ações que incentivem as práticas de sustentabilidade ambiental, há previsibilidade de bonificar os contribuintes em até 50% do valor integral do Imposto sobre Bens Imóveis (IBI), para as propriedades que tenham instalado sistemas para aproveitamento térmico ou elétrico de energia proveniente do sol. (ESPANHA, 2004).

Barros (2014) exemplifica casos concretos deste benefício tributário “IPTU VERDE”, seu estudo indicou que no Brasil a primeira experiência ocorreu no município de São Carlos (Lei nº 13.692/2005), com população de 221.950 habitantes (IBGE, 2010). Nesta cidade, foram instituídos incentivos fiscais

ambientais a serem atribuídos aos contribuintes com comportamentos benéficos ao meio ambiente. A citada legislação traz um capítulo dedicado aos incentivos ambientais (Artigo 44), no qual discute os benefícios a serem concedidos na forma de desconto no valor do imposto. Para tanto, é aplicado um desconto de até 2%, quando da realização das seguintes práticas: a) plantio ou manutenção de árvores na frente dos imóveis edificados horizontais, e b) imóveis que possuam no perímetro de seu terreno áreas efetivamente permeáveis, com cobertura vegetal.

O trabalho de Passos e Pozzetti (2012) priorizou a extrafiscalidade ambiental do IPTU. Trouxeram o exemplo do município de Manaus e concluíram, no estudo, que esta perspectiva deveria fazer parte do planejamento urbano com vistas ao desenvolvimento sustentável.

Cunha, Martinez e Nossa (2013) analisaram e compararam os incentivos fiscais ambientais dos municípios de Vila Velha/ES, São Carlos/SP e Curitiba/PR. Especificamente em Curitiba/PR, retrataram a evolução dos contribuintes beneficiados com a redução do IPTU no lapso temporal de 2007 a 2011. No estudo, ficou evidente que no município de Curitiba/PR este benefício tem aumentado, uma vez que em 2007 haviam 12.877 beneficiários, e em 2017 o quantitativo aumentou para 17.006 beneficiários. Em quatro anos, foi produzida uma elevação de 30%. Ademais, os autores verificaram que o “IPTU VERDE” implementado por Vila Velha ainda apresenta restrito potencial de aplicabilidade em comparação ao “IPTU VERDE” de outros municípios.

Oliveira, (2014), ao analisar a legislação local do IPTU quanto à aplicação da extrafiscalidade ambiental no município de Pelotas/RS, concluiu ser importante tal aplicação para fazer cumprir a função socioambiental da propriedade urbana. Dantas (2014) apresentou estudo do “IPTU VERDE” enfocando o cumprimento da função socioambiental da propriedade privada urbana como instrumento tributário direcionado à preservação ambiental. Seu trabalho traz exemplos de cidades brasileiras que adotam este benefício e constatou ser um importante estímulo de comportamentos ambientalmente adequados aos proprietários de imóveis.

Destaca-se o estudo de Piacentini, Pedro Filho e Almeida (2015) sobre as práticas extrafiscais de gestão urbana sustentável, os autores analisaram regulamentações de “IPTU VERDE” em dez municípios brasileiros. Para o desenvolvimento da pesquisa, recorreram ao método da análise de conteúdo, que buscou apontar elementos de convergência entre as dimensões da sustentabilidade e decisões tributárias. O estudo revelou que nas cidades pesquisadas havia similaridade das legislações e normas, não propiciando o aperfeiçoamento que resultasse em instrumentos legais melhores que os já praticados. Essas legislações não estavam em consonância com as premissas da

sustentabilidade propostas na perspectiva conceitual que pressupõe equilíbrio ambiental, social e econômico.

Azevedo (2017) abordou a Tributação Municipal como incentivo ao desenvolvimento sustentável nas cidades, especificamente, enfatizou os critérios e benefícios tributários em matéria de IPTU no município de Salvador. Seu estudo culminou com proposição de componentes de tributação ecológica para este município, ademais comparou o instrumento com dois contribuintes do referido imposto. Os dados para realização do estudo foram coletados até janeiro/2017 e o lapso temporal da investigação foi o período de janeiro/2013 a dezembro/2016.

Em outra pesquisa, Azevedo e Portella (2018) verificaram, no período de janeiro/2013 a dezembro/2016, a adoção de incentivos fiscais verdes em matéria de IPTU por municípios brasileiros e se estes contribuam como instrumento de política urbana. A pesquisa teve como recorte espacial municípios com mais de 500.000 habitantes. Os resultados obtidos sugeriram que não havia uniformidade na aplicação deste tipo de benefício tributário nas localidades pesquisadas. Os incentivos fiscais verdes apresentam restrições para atuar como instrumento de política urbana e, assim, propiciar aos contribuintes condições e meios acessíveis para obtenção do benefício tributário.

Diante deste contexto, o incentivo fiscal, denominado “IPTU VERDE”, é, portanto, uma forma de renúncia de receita, que vem sendo utilizada na gestão pública local como um dos instrumentos de política urbana, em forma de benefício fiscal, e configura-se como exemplo de aplicação da extrafiscalidade tributária *stricto sensu*. O “IPTU VERDE” pode ser caracterizado como uma tentativa de os municípios estimularem ou mesmo induzirem práticas que envolvam condutas coadunadas com o desenvolvimento sustentável em sua dimensão ambiental.

METODOLOGIA

À análise dos critérios e benefícios do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” no município de Salvador é uma investigação essencialmente empírica> Este estudo foi suportado por uma plataforma teórica, mediante pesquisa bibliográfica. Para desenvolvimento do trabalho recorreu-se à estratégia de pesquisa do estudo de caso.

O estudo de caso foi conduzido pelas técnicas da pesquisa documental e análise de conteúdo, complementarmente adotou-se atividade de campo. As informações e dados para realização do presente estudo foram obtidos até o mês de janeiro/2017 e o lapso temporal desta investigação foi o período de janeiro/2013 a dezembro/2016.

O contexto real da pesquisa referiu-se à análise e descrição dos critérios e benefícios fiscais decorrentes da legislação do “IPTU VERDE” na capital baiana. Para o desenvolvimento deste estudo de caso, inicialmente construiu-se um protocolo como forma de orientar e sustentar a coleta de informações. Este protocolo teve fontes múltiplas de dados e métodos de coleta diversificados, de modo a assegurar condições, fidedignidade e validade dos achados.

A pesquisa documental foi utilizada na análise dos critérios do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” do município de Salvador, mediante obtenção de documentos oficiais, jurídicos e legais. Levantou-se legislações, normas, regulamentos, manuais, roteiros e formulários pertinentes à temática que estão publicados em diários oficiais, jornais de circulação e *websites* governamentais, e disponíveis em repartições públicas e organizações privadas.

A técnica adotada foi à análise de conteúdo como forma de descrever e verificar detalhes, evidências, constatações da regulamentação do “IPTU VERDE” e, com isso, possibilitar as condições necessárias para analisar os critérios utilizados neste programa. A adoção desta técnica foi inspirada nas premissas propostas por Bardin (2016), que desdobra esta técnica em três polos cronológicos: a) pré-análise; b) exploração do material; c) tratamento dos resultados e interpretação. Embora existam diversos *softwares* para tratamento de dados e interpretação de resultados desta técnica de pesquisa, na atual investigação não foi necessário recorrer a este recurso. Esta opção justifica-se basicamente devido ao recorte da pesquisa ter utilizado apenas uma unidade de caso. Na fase da pré-análise, buscou-se coletar os materiais que seriam analisados, bem como promoveu-se a sua organização sequencial.

A etapa da exploração dos materiais consistiu em um profundo estudo da Lei Orgânica do Município de Salvador, do Projeto de Indicação (PI) para instituição do “IPTU VERDE”, do Código Tributário do Município de Salvador (CTRMS), em específico, os artigos que versam sobre a regulamentação do IPTU, além de Lei e Decreto de instituição do “IPTU VERDE” no município. Foram verificados os artigos que abordam os benefícios e incentivos fiscais ambientais em matéria de IPTU da Política Municipal de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável (PMMADS) e o Plano Diretor de Desenvolvimento Urbano (PDDU). Estas legislações foram obtidas no *website* da Secretaria da

Fazenda do Município e na plataforma eletrônica “Leis Municipais”. O Projeto de Indicação foi obtido mediante contato eletrônico com a Câmara de Vereadores de Salvador.

A última etapa da aplicação da técnica da análise de conteúdo consistiu no tratamento dos resultados e sua respectiva interpretação, que permitiu a compreensão sobre os elementos que compõem a regra matriz, os critérios, atribuições e competências dos agentes envolvidos na operacionalização, e as categorias aplicáveis do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” de Salvador.

Complementarmente à técnica da pesquisa documental e da análise de conteúdo, realizou-se atividade de campo, por intermédio de visitas técnicas em repartições públicas e instituições de representatividade na operacionalização do “IPTU VERDE” em Salvador, e, como forma de obter esclarecimentos, realizou-se consulta com o objetivo básico de coletar informações adicionais e específicas dos aspectos operacionais deste benefício tributário no município. Esta atividade foi guiada mediante uma visita técnica na Secretaria da Cidade Sustentável (SECIS), na Superintendência de Controle e Ordenamento do Uso do Solo (SEDUR/SUCOM), atual Secretaria de Desenvolvimento e Urbanismo (SEDUR/SUCOM), e na Companhia de Eletricidade do Estado da Bahia (COELBA).

A técnica adotada na atividade de campo foi a entrevista, para levantar informações adicionais e específicas dos aspectos operacionais do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” do município de Salvador. A técnica da “entrevista informal” foi guiada por conversação livre, orientada por um roteiro de perguntas. Participaram representantes da SECIS, SEDUR/SUCOM e COELBA. Os encontros ocorreram nos meses de dezembro/2016 e janeiro/2017. E as informações e relatos obtidos durante a realização das entrevistas foram registrados e transcritos. Buscou-se reproduzir com fidedignidade as argumentações e colocações dos entrevistados. Devido não ser autorizado o uso de gravador para registro das falas dos entrevistados, este equipamento foi desconsiderado quando da aplicação da técnica.

Ademais, se buscou, no estudo, assegurar os fundamentos de confidencialidade e aspectos éticos científicos com preservação dos nomes dos participantes e suas respectivas funções ou atividades. Por fim, ratifica-se que a entrevista informal foi de natureza complementar para os achados deste trabalho e, por esta razão, foi dispensável a submissão do estudo ao Comitê de Ética e Pesquisa (CEP).

A descrição dos benefícios fiscais do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” do município de Salvador foi possível após a finalização da etapa anterior. Assim, com essas duas etapas

foi possível compreender como é aplicado este instrumento tributário na capital baiana, se este incentiva o desenvolvimento sustentável do município, quais interesses atendem e se o benefício tributário contribui como instrumento de política urbana local.

RESULTADOS DA PESQUISA

DESCRIÇÃO DOS CRITÉRIOS DE CONCESSÃO DO PROGRAMA DE CERTIFICAÇÃO SUSTENTÁVEL “IPTU VERDE” DO MUNICÍPIO DE SALVADOR

A possibilidade de incentivo com vistas ao desenvolvimento sustentável do município em Salvador, surgiu a partir do Projeto de Indicação nº 209/2011. de autoria do Vereador “Paulo Câmara”. Sua proposta foi fundamentada a partir do Artigo 225 da Constituição Federal, tratando da necessidade de ações que estimulassem a preservação e recuperação do meio ambiente, a adoção de políticas que atenuassem os impactos ambientais, promoção do desenvolvimento sustentável e adoção de políticas públicas de defesa do meio ambiente, culminando com a proposição de um benefício fiscal atribuído a este imposto, denominado de “IPTU VERDE”. No texto original, o referido projeto, contemplo no seu texto:

“...Instituir a redução do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) aos proprietários de imóveis residenciais e não residências no Município de Salvador que adotem medidas que estimulem a proteção, preservação e recuperação do meio ambiente – IPTU VERDE. (Projeto de Indicação nº 209/2011)

Este projeto foi votado e aprovado, conforme acordo das lideranças locais da época, em sessão ordinária da Câmara Municipal de Salvador, ocorrida em 09/11/2011. No mesmo ano, o Projeto foi encaminhado ao Prefeito da cidade sob o número 3.947/2011, para que tomasse as providências necessárias à instituição. Até meados de 2013, entretanto, não se teve notícias de avanços do Poder Executivo local sobre regulamentar o projeto em questão.

Entretanto a redução do IPTU no formato de benefício fiscal, foi instituído no ano de 2013, mediante Lei nº 8.473/2013 e regulamentado em março/2015 pelo Decreto nº 25.899/2015, com a denominação de Programa de Certificação Sustentável do “IPTU VERDE” do município de Salvador.

Importa destacar que, embora a presente pesquisa não alcance período posteriores ao descrito na metodologia, em 06 de novembro de 2017, mediante o Decreto nº 29.100/2017, o município de Salvador revogou a regulamentação anterior e modificou alguns dos critérios estabelecidos

anteriormente para concessão do benefício do “IPTU VERDE”. Como essas modificações não alcançam o período deste estudo, elas não foram discutidas no presente trabalho.

A partir do exposto, por ocasião da realização do estudo, o Programa de Certificação Sustentável do “IPTU VERDE” de Salvador previa como principais atividades para sua implementação as ações de divulgação do programa e a elaboração de um Manual para Aplicação dos Requisitos (MAR). Este documento auxiliava os interessados em pleitear o benefício tributário previsto na legislação, para tanto, este guia contempla conceitos, definições e exemplos de como comprovar a aplicação dos itens estabelecidos como práticas de sustentabilidade ambiental pelo município, e apresenta fluxograma com as etapas e os trâmites burocráticos perante as organizações envolvidas. O Quadro 1 demonstra as atribuições e competências de cada um dos envolvidos.

Quadro 1 – Competências na operacionalização do “IPTU VERDE” em Salvador

Entidade/ órgão municipal	Atribuição/competência
Companhia de Eletricidade da Bahia (Coelba)	Solicitações que envolvam ações de gestão das águas e eficiência e alternativas energéticas são submetidas primeiramente à COELBA, para que esta entidade promova avaliação prévia do projeto e emita declaração com a pontuação pré-atingida.
SEDUR/SUCOM, atual Secretaria de Desenvolvimento e Urbanismo (SEDUR)	a) Recepciona os pedidos de Licença para construção, modificação de projeto e licença para ampliação e/ou reforma que contemplem práticas de sustentabilidade; b) Emite licença com a pré-indicação do empreendimento na categoria alcançada; c) Vistoria do habite-se e emissão de laudo com a pontuação alcançada nos itens 36 a 47 e 55 e 58 do anexo I do Decreto 25.899/2015; d) Liberação de Alvará de habite-se.
Secretaria da Cidade Sustentável (SECIS)	Edificações existentes que já possuem certificação em práticas sustentáveis – análise da documentação, vistoria presencial no empreendimento; Emissão de certificado do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE”; Encaminhamento dos certificados emitidos para a SEFAZ.
Secretária da Fazenda (SEFAZ)	a) Emissão do “IPTU VERDE” categoria APA para os terrenos declarados como não edificáveis e que não sejam explorados economicamente; b) Inclusão do desconto no CI, concessão do CI e fiscalização do cumprimento ao Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE”;

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de informações e dados da pesquisa.

A regulamentação do Programa de Certificação Sustentável do “IPTU VERDE” alcança dois eixos centrais: a) Terrenos declarados como não edificáveis e que não sejam explorados economicamente; b) Empreendimentos (em construção, novos ou não) que adotem práticas de sustentabilidade nas edificações. Em relação ao benefício fiscal que tem como objetivo o estímulo à conservação e preservação do meio ambiente, através da redução de valor venal de terrenos, é opcional e deverá ser requerido individualmente pelo contribuinte do IPTU junto à Secretária da Fazenda (SEFAZ).

De acordo com o Decreto nº 25.899/2015, os pedidos ocorrerão anualmente até o dia 30 de abril, mediante comprovação documental e, para tal, o contribuinte deverá observar critérios previstos na legislação local como: 1) Terrenos declarados como não edificáveis localizados nas Áreas de Proteção Ambiental (APA) - Bacia do Cobre/São Bartolomeu; Baía de Todos-os-Santos; Joanes/Ipitanga; Lagoas e Dunas do Abaeté, (Lei nº 9.069/2016, Artigo 255); 2) Obedecimento aos critérios de zoneamento específico de cada área; 3) Áreas não poderão ser economicamente exploradas; 4) Qualquer parte edificada do terreno fica excluída da redução do valor venal do terreno; 5) Observância integral das normas legais do município para preservação ambiental.

No Plano Diretor de Desenvolvimento Urbano do Município de Salvador (PDDU), Artigo 391, da Lei nº 9.069/2016, foi constatada a perspectiva extrafiscal *stricto sensu* ao prever a possibilidade de redução de alíquotas do IPTU para áreas de propriedades particulares integrantes do Sistema de Áreas de Valor Ambiental e Cultural (SAVAM) como forma de estímulo à conservação destas. Além das APAs, integram o SAVAM outras áreas, conforme especificado no Artigo 247, § 2º desta legislação. Porém, até o encerramento deste estudo, foi constatado regulamentação apenas para as APAs obterem o benefício tributário da redução do valor venal, que possibilita a redução do IPTU.

Quanto aos empreendimentos que adotam ações de sustentabilidade nas edificações, em Salvador há previsão de benefício fiscal verde voltado para projetos sustentáveis. Desta forma, o objetivo central do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” do município de Salvador é o de estimular empreendimentos que adotem ações e práticas sustentáveis, destinadas à redução do consumo de recursos naturais e dos impactos ambientais. Este benefício propõe a perspectiva da extrafiscalidade tributária *stricto sensu* para tributação local, possibilitando aos contribuintes do IPTU obterem descontos e compensações quando da comprovação de práticas coadunadas com a sustentabilidade.

Para comprovação das práticas de sustentabilidade, o poder público do município de Salvador criou mecanismo para avaliar e pontuar as ações realizadas pelos empreendimentos imobiliários. Para tanto, a regulamentação (Decreto nº 25.899/2015) do “IPTU VERDE” traz um quadro constando a descrição dos tipos de ações e práticas de sustentabilidade que estão alcançadas por este benefício, com a respectiva pontuação. Criou-se também uma página na internet, na qual os interessados em requerer o benefício poderão previamente simular as ações e práticas desenvolvidas e, com isso, verificar se atingem os parâmetros requeridos pela Prefeitura de Salvador.

As ações e práticas de sustentabilidade estabelecidas pelo Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” do município de Salvador, para os casos de licença para construção, modificação de projeto e licença para ampliação e/ou reforma de empreendimentos imobiliários residenciais (multiresidencial e residencial), comerciais e institucionais, estão distribuídas em cinco categorias e perfazem um total de 63 requisitos (práticas adotadas pelos empreendimentos). Assim, cada um recebe pontuação de acordo com o estabelecido nos projetos de construção, ampliação e/ou reforma da edificação. Tais práticas poderão totalizar até 285 pontos. É exigido, porém, o cumprimento do limite mínimo de 50 pontos e máximo de 100 pontos, para a qualificação das práticas de sustentabilidade, que compreende três classificações, demonstradas na Tabela 1.

Tabela 1 – Classificações das práticas de sustentabilidade do Programa “IPTU VERDE” de Salvador

Qualificação da prática de sustentabilidade	Pontuação
Bronze	50 a 69 pontos
Prata	70 a 99 pontos
Ouro	100 pontos ou mais

Fonte: Elaborada pelos autores a partir do Decreto nº 25.899/2015, Artigo 2º.

A pontuação apresentada na Tabela 1 demonstra a classificação das práticas de sustentabilidade no Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE”, estas estão classificadas por um sistema de pontuação de projetos de empreendimentos imobiliários, a partir de ações que priorizem: a) Gestão sustentável das águas; b) Eficiência e alternativa energética; c) Projeto sustentável; d) Notificações em projetos com práticas de Retrofit; e) Especificação de inventário das emissões de gases de efeito estufa nos projetos. Recorda-se que este modelo adotado em Salvador, foi inspirado na certificação internacional de projetos de edificações sustentáveis denominada *Leadership in Energy and Environmental Design* (LEED™). A Tabela 2 demonstra os principais requisitos de acordo com tais categorias e respectiva pontuação das ações e práticas de sustentabilidade prevista por este benefício fiscal.

Tabela 2 - Principais ações e práticas de sustentabilidade do Programa “IPTU VERDE” de Salvador

Categoria	Desdobramento da categoria	Pontuação máxima por categoria
Gestão sustentável das águas	<ul style="list-style-type: none"> - Equipamentos economizadores de água para torneiras e chuveiros; - Descargas de vasos sanitários com comando duplo; - Medidores de consumo de água individualizados; - Sistema de reúso de água (chuveiro, lavatórios, máquina de lavar roupa e descarga de vaso sanitário); - Implantação de sistema de captação de água da chuva e lençol freático; - Aproveitamento de água de condensadores de ar-condicionado 	39

Eficiência e alternativas energéticas	<ul style="list-style-type: none"> - Sistema de aquecimento solar (com selo de certificação) no atendimento de demanda de água aquecida; <ul style="list-style-type: none"> - Isolamento térmico da tubulação de água quente; - Aproveitamento de iluminação natural; - Dispositivos economizadores de energia elétrica nas áreas comuns; <ul style="list-style-type: none"> - Fontes alternativas de energia (painéis solares, turbinas eólicas; - Sistema de ventilação cruzada, proteção solar que permita escurecimento, ventilação, sombreamento de fachadas; - Nível de eficiência energética de acordo com o Regulamento Técnico de Qualidade (RTQ); <ul style="list-style-type: none"> - Nível de eficiência do sistema de condicionamento de ar-condicionado de acordo com o INMETRO e RTQ; - Utilização de gás natural ou etanol como combustível dos geradores de energia elétrica; - Elevadores que regenerem energia elétrica e programação de tráfego. <ul style="list-style-type: none"> - Pavimentação permeável no passeio; - Reservatórios e valas para escoamento das águas pluviais; <ul style="list-style-type: none"> - Ampliação das águas permeáveis; - Elevadores para macas; - Iluminação natural e ventilação das áreas comuns; <ul style="list-style-type: none"> - Telhado Verde; 	142
Projeto sustentável	<ul style="list-style-type: none"> - Central de resíduos com compartilhamento de coleta seletiva, inclusive parcerias com cooperativas do município; - Plantio de espécies vegetais nativas para sombreamento do passeio; <ul style="list-style-type: none"> - Vagas para veículos elétricos; - Instalação de bicicletários e estrutura de apoio; - Utilização de estruturas metálicas em substituição ao concreto; <ul style="list-style-type: none"> -Aumento da largura dos passeios fronteirios; - Recuo de muros que permita a criação de espaço de convivência público. 	80
Bonificações	Projetos de reformas de construções existentes que adotarem prática <i>Retrofit</i> .	19
Emissões de Gases de Efeito Estufa (GEE)	Inventário e índice de redução de GEE.	5

Fonte: Elaborada pelos autores a partir do Decreto nº 25.899/2015, Anexo I.

As ações e práticas de sustentabilidade demonstradas no Tabela 2 representam algumas medidas que os empreendimentos de Salvador poderão adotar em suas edificações, contempladas como um dos critérios para o requerimento de participação do Programa “IPTU VERDE”, com vistas à obtenção de benefícios tributários. Dos requisitos exigidos, percebeu-se que são atribuídas maiores pontuações para as ações que envolvam eficiência e alternativas energéticas e projeto sustentável. Talvez devido ao recorte dos critérios estabelecidos para Salvador ter inspiração na certificação LEED™. Vale ressaltar que, mesmo sendo delineado a partir desta certificação, o modelo de Salvador possui

diferenças relevantes em relação ao LEED™. Por exemplo, o padrão LEED™ prioriza também como eixo da avaliação ações que envolvam atmosfera e localização sustentável do empreendimento.

Registra-se que, ao analisar os critérios do Programa “IPTU VERDE”, observou-se na regulamentação de referência como práticas de sustentabilidade a existência, no projeto sustentável de uma edificação, de elevadores para macas. Porém não há indicação nas fundamentações pesquisadas que este tipo de prática esteja coadunado com a sustentabilidade ambiental.

Os empreendimentos que desenvolvem ações de gestão das águas e de alternativa e eficiência energética, ao formalizarem requerimento perante o Programa “IPTU VERDE”, iniciam seu pedido na COELBA. Deverão comprovar a efetividade das ações e práticas de sustentabilidade, mediante prova documental e concepção de projeto arquitetônico, itens obrigatórios para fins de avaliação prévia. A operacionalização desta etapa ocorre mediante a recepção dos pedidos e requerimentos no setor de eficiência energética da COELBA. Para o desenvolvimento desta atividade, esta empresa tem equipe técnica composta por quatro colaboradores, sendo: um gerente de arquitetura, dois estagiários e um prestador de serviços na área de arquitetura e urbanismo. Nesta fase, refere-se à organização adequada da documentação, por representar o aspecto crucial para o andamento das avaliações e o atendimento dos prazos previstos na legislação do “IPTU VERDE”, que será de, no máximo, 60 dias para análise, verificações e emissão de parecer técnico e obtenção de licença com indicação da pontuação pré-atingida. (Decreto nº 25.899/2015, Art. 7, parágrafo único).

A partir do exposto, a Tabela 3 sintetiza o processo de operacionalização dos pedidos de inclusão no Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE”.

Tabela 3 – Síntese da operacionalização dos processos do “IPTU VERDE” de Salvador

Unidade de operacionalização	Principais procedimentos adotados	Prazo previsto para tramitação
COELBA	<ul style="list-style-type: none"> - Recepção dos documentos por meio eletrônico e recepção do protocolo de recebimento assinados eletronicamente pela COELBA e pelo requerente. - Preenchimento de um checklist interno; - Emissão do relatório final, constando declaração de pontuação pré-atingida pelo empreendimento. 	30 dias
SEDUR/SUCOM	<ul style="list-style-type: none"> - Tramitação prioritária dos processos dos pedido protocolados e com pagamento de taxa de serviço; - Empreendimento apresenta a documentação para análise do pleito para fins de liberação de licença e pré-indicação da categoria alcançada conforme previsto na regulamentação; - Emissão do laudo das edificações com indicação da pontuação quanto à adoção de projeto sustentável; - Caberá a esta repartição promover indicação no Alvará de 	20 dias

	Habite-se, condição essencial para a inclusão do benefício tributário no Cadastro Imobiliário.	
SECIS	- Projetos com certificação em práticas sustentáveis; - Emissão de parecer atestando a documentação específica da categoria alcançada com especificação das unidades imobiliárias que integram o benefício fiscal.	30 dias

Fonte: Elaborada pelos autores a partir de informações e dados da pesquisa.

Importa destacar que uma das limitações da operacionalização dos pedidos na COELBA deste procedimento consiste na verificação de itens que envolvam gestão das águas, já que não seria competência direta da COELBA esta atribuição, porém, devido à parceria firmada com a Prefeitura Municipal do Salvador (PMS), a empresa absorveu tal responsabilidade. Para tanto, conta com o auxílio de engenheiro ambiental da SECIS neste tipo de demanda.

Havendo qualquer tipo de pendência, o prazo indicado na Tabela 3 será suspenso até que o empreendimento promova a regularização. Após cumprir todos os requisitos, se o pedido for deferido, a COELBA efetua a emissão da declaração de pontuação pré-atingida pelo empreendimento.

No caso específico da SEDUR/SUCOM, foi constatado que existem dificuldades na operacionalização do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE”, pois se trata de um tipo de serviço específico que, na época da realização deste estudo, não era foco central desta repartição municipal, haja vista que a entidade atua em questões da urbanização e edificações no município. Também a entidade não teria condições técnicas adequadas para esta demanda, devido à sua restrita estrutura para abranger o procedimento. De acordo com o representante desta repartição municipal, o procedimento deveria ser simplificado e dinâmico, diretamente via SECIS sem necessariamente ocorrer à tramitação na SEDUR/SUCOM.

Ficou constatado que os critérios de certificação no Programa “IPTU VERDE” na capital baiana não permitem certificar uma única unidade imobiliária (no caso de prédios), pois a legislação condiciona o benefício tributário para a edificação como um todo. E, assim, todas as unidades vinculadas ao empreendimento devem estar adimplentes para assegurar e manter o benefício tributário. No caso dos pedidos que tramitam diretamente na SECIS, a própria secretaria os encaminha à SEFAZ para inclusão do desconto no IPTU. Foi possível depreender a existência, nesta Secretaria, de dificuldades operacionais para conceder a certificação aos empreendimentos, devido, basicamente, a questões fiscais e à burocracia do processo de certificação no “IPTU VERDE”, ademais a não individualização das unidades imobiliárias é um limitador atual desta certificação, o que poderá

inibir os proprietários e investidores de se interessarem pelo “IPTU VERDE” de Salvador, como explicado pela SECIS.

A partir da análise dos critérios do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” do município de Salvador é possível depreender que seu sistema de pontuação prioriza ações que beneficiem diretamente os empreendimentos imobiliários, já os efeitos e impactos diretos sobre o entorno do empreendimentos, por exemplo, que repercuta na melhoria da qualidade de vida urbana, é de alcance limitado. Dado que este atribui um quantitativo de pontos menor para ações que tenham este propósito. Isto pode ser refletido na pontuação a ser atribuída, uma vez que das 63 possibilidades, apenas 08 são práticas sustentáveis que terão como impactos direto à população do entorno da edificação.

Assim, fazendo um paralelo com compromissos dos Objetivos do Desenvolvimento Sustentável (ODS) para as cidades definidos pela United Nations (2015), infere-se que dos critérios do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” do município de Salvador, 08 ações teriam impacto relacionados às premissas que visam a qualidade urbana no entorno da edificação, embora as demais possibilidades previstas na regulamentação contribuam com as melhorias para o meio ambiente, os beneficiários diretos serão os proprietários de imóveis. A pontuação atingida no caso em que um empreendimento optasse por realizar apenas ações que atribuíssem benefícios diretos à população do entorno da edificação atingiria, no máximo, 47 pontos; caso realizasse todas as ações e práticas de sustentabilidade descritas, ainda assim não obteria a certificação deste Programa.

Quanto à segunda categoria para certificação no Programa “IPTU VERDE”, refere-se às edificações existentes que já possuem certificação em práticas sustentáveis fornecidas por instituições oficiais de certificação. Estas poderão requerer certificação do município de Salvador, por meio de procedimento simplificado. Para tanto, é condição essencial possuir selo de certificação (certificado) e orientação ambiental de edificações sustentáveis emitidos por uma das instituições previstas na Portaria nº 0034/2015. E a pontuação destes projetos serão classificadas como categoria “Ouro” ou “Prata”. A categoria “Bronze” foi desconsiderada nesta modalidade. Os detentores do *Selo Casa Azul*, que utilizam recursos da Caixa Econômica Federal e adotam medidas de sustentabilidade ambiental nas edificações, até o encerramento do presente estudo, não foram considerados como uma classificação prevista na Portaria nº 034/2015 para fins de obtenção do benefício tributário do “IPTU VERDE”.

Ademais, registra-se, ainda, que no quesito divulgação expectativa de renúncia de receita com a concessão do benefício fiscal “IPTU VERDE”, no período analisado, não foi constatado qualquer divulgação da PMS sobre esta questão.

ANÁLISE DOS BENEFÍCIOS DECORRENTES DO PROGRAMA DE CERTIFICAÇÃO SUSTENTÁVEL “IPTU VERDE” DO MUNICÍPIO DE SALVADOR

O Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” atribui não só benefícios tributários aos empreendimentos que obtiverem tal certificação, mas também outros. Para tanto, como explicado anteriormente, faz-se necessário o cumprimento de critérios previamente estabelecidos na legislação local. A partir da análise dos benefícios foi possível depreender que, em Salvador, este incentivo abrange desconto no valor do IPTU e que, além disso, este imposto pressupõe uma dimensão de maior alcance, como, por exemplo, as edificações, ampliações ou reformas de empreendimentos, que poderão obter outros estímulos financeiros e fiscais ao adotarem práticas tecnológicas com vistas à sustentabilidade.

Dessa maneira, A Tabela 4 demonstra os benefícios financeiros e fiscais que podem ser alcançados pelo Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” do município de Salvador, nas situações de redução do valor venal de terrenos situados em APAs, licenciamentos para construção, modificação de projeto e licença para ampliação e/ou reforma, e em edificações existentes que já possuem certificação em práticas sustentáveis.

Tabela 4 - Benefícios financeiros e fiscais do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” de Salvador

Eixo do Programa de Certificação Sustentável	Benefício verde	Fundamentação
Terrenos declarados como não edificáveis e que não sejam exploráveis economicamente em APAs.	Redução de 80% (oitenta por cento) do valor venal do terreno para fins de apuração do IPTU a ser pago.	Artigo 5º, Lei nº 8.723/2014 e Artigo 11º, Decreto nº 25.899/2015.
Licenciamentos de projetos que contemplem práticas sustentáveis nos empreendimentos novos, ampliação e reformas.	Tramitação prioritária junto à SEDUR/SUCOM dos procedimentos para obtenção de Alvará de Construção, ampliação ou reforma, e modificação de projetos; Emissão de licença com pré-inscrição do empreendimento em uma das categorias das práticas de sustentabilidade.	Artigo 7º, Decreto nº 25.899/2015 e MAR (2016).
Alvará de Habite-se em projetos de empreendimentos novos.	Quando da finalização da construção, reforma ou ampliação, a SEDUR/SUCOM emitirá Alvará de Habite-se indicando a pontuação das ações de	Artigo 8º, Decreto nº 25.899/2015 e MAR (2016)

	sustentabilidade previstas no Decreto nº 25.899/2015, Anexo I.	
Certificação de empreendimento sustentável nos projetos de empreendimentos novos, ampliação e reformas.	SECIS, responsável por emitir a certificação do “IPTU VERDE”, de acordo com a pontuação total obtida, sendo classificado como empreendimento sustentável nível Bronze, Prata ou Ouro.	Artigo 2º e 8º, Decreto nº 25.899/2015 e MAR (2016)
Descontos na cobrança do IPTU dos empreendimentos novos, ampliados ou reformados que contemplem práticas sustentáveis.	SEFAZ registra percentual de desconto no IPTU nas inscrições de cada unidade imobiliária do empreendimento, de acordo com a certificação emitida pela SECIS, da seguinte forma: a) Desconto de 5% para certificação Bronze; b) Desconto de 7% para certificação Prata; c) Desconto de 10% para certificação Ouro.	Artigo 10º, Decreto nº 25.899/2015 e MAR (2016).
Vigência do desconto na cobrança do IPTU dos empreendimentos participantes do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE”.	3 anos podendo o benefício ser renovado por igual período, ou seja, poderá alcançar até 06 anos de benefício fiscal.	Artigo 10, inciso 1º. Decreto nº 25.899/2015.
Redução no valor da Outorga Onerosa do Direito de Construir (OODC) em projetos de empreendimentos novos, ampliação e reformas que contemplem práticas sustentáveis.	“Outorga Verde” reduz a contrapartida financeira ao município, quando o empreendimento, na fase de licenciamento, obtiver a certificação pelo Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE”, na seguinte proporção: a) Desconto de 25% - certificação Bronze; b) Desconto de 30% - certificação Prata; c) Desconto de 40% - certificação Ouro.	Artigos 299 a 303, Lei nº 9.069/2016.

Fonte: Elaborada pelos autores, a partir dados da pesquisa.

A partir da análise dos “incentivos fiscais verdes” apresentados na Tabela 4 que tenham como eixo central o Programa de Certificação Sustentável do município de Salvador – em que se constata apenas a redução de valor venal dos terrenos para fins de apuração do IPTU e o desconto deste imposto a partir da certificação emitida pela SECIS, se caracteriza como benefício tributário atrelados a um prazo de vigência preestabelecido.

No caso das licenças com pré-inscrição do empreendimento em uma das categorias das práticas de sustentabilidade, obtenção de Alvará de Habite-se e sua certificação como sustentável, pode-se depreender que se caracteriza como um “benefício verde administrativo”, devido sua origem encontrar-se lastreada por procedimento administrativo do município que concede autorização para determinado empreendimento imobiliário, como bem explicou Azevedo (2017).

Devido a Outorga Onerosa do Direito de Construir (OODC) ser um instrumento jurídico-urbanístico devidamente regulamentado pelo Estatuto da Cidade e configurar-se como uma concessão do município aos proprietários de imóveis para aumento do potencial construtivo de determinada área, mediante contrapartidas financeiras (Art. 229, Lei nº 9.069/2016), a redução de contrapartida

financeira OODC por meio do que se denomina de “Outorga Verde”, prevista no Plano Diretor de Desenvolvimento Urbano (PDDU) de Salvador, não se caracteriza como um incentivo fiscal verde, em matéria de IPTU, embora no modelo proposto para o município tenha contemplado esta possibilidade como formato de benefício tributário.

Diante do que foi exposto, pode-se dizer que o benefício tributário atribuído ao IPTU de Salvador atinge em parte à finalidade extrafiscal *stricto sensu*, dado que possibilita ao poder público local estimular comportamentos benéficos ao meio ambiente, por meio de compensação a partir de descontos no valor do imposto. Por outro lado, devido à sua complexidade para o acesso, poderá limitar o universo de beneficiados.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

No presente estudo, a análise dos critérios do Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” permitiu compreender que o modelo previsto na legislação de Salvador é complexo e dificulta o acesso dos contribuintes do IPTU ao benefício tributário, basicamente devido ao volume de exigências e requisitos que são atribuídos para a sua concessão.

Outro aspecto refere-se à exigência do projeto arquitetônico como um dos documentos necessários para requerer o ingresso no Programa “IPTU VERDE” junto à SEDUR/SUCOM. Esta condição poderá excluir o cidadão que realiza ações e práticas de sustentabilidade em seu imóvel e que não necessite de um projeto arquitetônico, a exemplo do plantio de espécies vegetais nativas, o uso de economizadores de água, uso de descargas sanitárias com comando duplo, instalação de bicicletário, individualização de medidores de água, pavimentação permeável de passeios e calçadas, ou uso de esquadrias com tratamento acústico.

Quanto aos benefícios fiscais verdes adotados em Salvador, foi possível constatar que a partir de 2015, os terrenos de propriedade particular, não explorados economicamente e que não contivessem edificações localizadas em APA poderiam pleitear redução no valor venal da propriedade, com reflexo no valor a pagar do IPTU. Em 2016, o PDDU de Salvador incorporou a possibilidade de reduzir a alíquota do IPTU para propriedades particulares que integrassem o SAVAM (Subsistema de Unidades de Conservação e Subsistema de Áreas de Valor Urbano Ambiental). Porém, até o encerramento deste trabalho não foi constatada a regulamentação específica, exceto

para APAs em que há regulamentação local para definir critérios e parâmetros para alcance do incentivo fiscal.

Assim, a tentativa de *esverdeamento* da legislação tributária do município de Salvador, por intermédio do IPTU, consiste basicamente em certificar a construção sustentável, visando acelerar o tempo para obtenção de alvarás de construção e reformas; concessão de desconto do valor a pagar deste imposto; menor prazo para emissão de habite-se quando da finalização de uma edificação e redução financeira da contrapartida na OODC. Para isso, os empreendimentos residenciais, comerciais e institucionais, precisam comprovar adoção de práticas de sustentabilidade. O modelo soteropolitano foi inspirado no padrão internacional de certificação denominado *Leadership in Energy and Environmental Design* (LEED™) e a partir daí pode-se depreender que o seu alcance poderá ser limitado e a restritos segmentos, como por exemplo, construtoras e incorporadoras de imóveis que edifiquem para grupos específicos como classes de alto padrão construtivo.

Por outro lado, importante reconhecer que se trata de uma iniciativa válida e até inédita para os padrões brasileiros de benefícios fiscais, em matéria de IPTU, por estabelece um escalonamento através de pontuação e pressupõe o incentivo do uso de materiais e tecnologias sustentáveis na edificação, que culminará nos percentuais de desconto no imposto.

É importante considerar que a legislação que instituiu e regulamentou o “IPTU VERDE” de Salvador, não contemplou o disposto no Artigo 14 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), quanto ao atendimento de medidas a serem adotadas para compensar a possível renúncia de receita, inclusive com demonstrativo que refletisse o impacto financeiro do benefício fiscal. (CTRMS).

A verificação deste estudo, levou à constatação que na capital baiana o Programa de Certificação Sustentável “IPTU VERDE” não estimula totalmente o DS alinhado com as políticas urbanas, pois o mesmo, prioriza um segmento específico, reforçando privilégios para determinadas categorias de negócios. Pelas razões constatadas, em Salvador a tributação ecológica em matéria de IPTU, deveria contemplar elementos além dos previstos em sua regulamentação, como por exemplo as premissas dos ODS para as cidades, de modo que este instrumento se constituísse como um mecanismo de política urbana com vistas ao desenvolvimento sustentável.

Recomenda-se estudos que compare as modificações ocorridas na legislação que regulamenta o Programa de Certificação Sustentável do município de Salvador, para que verificar se tais alterações contribuirão como instrumento de política urbana, com vistas ao cumprimento dos

ODS. Ainda futuras pesquisas, que verifiquem os empreendimentos que requereram o “IPTU VERDE” em Salvador, no período da pesquisa, para identificar as práticas de sustentabilidade ambiental adotadas em cada uma das edificações e verificar quais as limitações na tramitação dos pedidos, assim como as dificuldades enfrentadas para obterem as respectivas certificações. E estudos que busquem analisar o volume da renúncia das receitas deste município oriundas de benefícios tributários e as respectivas medidas compensatórias. Além do sugerido, seria interessante investigar quanto do orçamento das receitas correntes tributárias do IPTU, do município de Salvador foi efetivamente destinado para ações de gestão ambiental e como ocorreu esta aplicação de recursos.

REFERÊNCIAS

AFONSO, J. R. R., ARAÚJO, E. A.; NÓBREGA, M. A. R. D. *O IPTU no Brasil: um diagnóstico abrangente*. v. 4, FGV Projetos. 2010. Disponível em: http://fgvprojetos.fgv.br/sites/fgvprojetos.fgv.br/files/iptu_no_brasil_um_diagnostico_abrangente_0.pdf. Acesso em: 20 set. 2016.

AIDT, T. S. Green taxes: Refunding rules and lobbying. *Journal of environmental economics and management*, 60 (1), 31-43, 2010.

AYDOS, Elena de Lemos Pinto. *Tributação Ambiental no Brasil: Fundamentos e Perspectivas*. Dissertação (Mestrado) - Faculdade de Direito, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010.

AZEVEDO, T. C. *Tributação municipal como incentivo ao desenvolvimento sustentável nas cidades: o caso do “IPTU VERDE” de Salvador*. Tese de Doutorado. Universidade Católica do Salvador (UCSAL). Salvador, BA, Brasil, 2017.

AZEVEDO, T.C.; PORTELLA, A. Incentivos fiscais verdes como instrumento de apoio a la política urbana: el caso del IPTU VERDE en municipios brasileños. *Anais do Encontro Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, EnANPAD 2018. Curitiba, PR, 2018.

BARDIN, L. *Análise de conteúdo*. 3. ed., Trad.: L. A. Reto e Pinheiro. São Paulo: Edições 70. (Obra original publicada em 1977), 2016.

BARROS, S. *IPTU VERDE*. 2014. Disponível em: <http://silviobarros.com.br/site/noticia/325#nav>. Acesso em: 16 dez. 2014.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 22 nov. 2014.

BRASIL. 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. *Diário Oficial da União*. Brasília-DF, 11 jul. 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10257.htm. Acesso em: 4 ago. 2015.

BUÑUEL GONZÁLEZ, M. *Tributación medioambiental: teoría, práctica y propuestas*. Madrid (España): Civitas Ediciones, 2004.

CASTILHO, A. F. D. A. N. A extrafiscalidade no Brasil. *Revista Jurídica Luso Brasileira*. v. 4, a. 2, p. 1135-159, ISSN: 2183-539X, Lisboa, 2016.

COSTA, R. H. Apontamentos sobre tributação ambiental. Lusíada. *Direito e Ambiente*, n. 2/3, Lisboa, 2011. Disponível em: <http://revistas.lis.ulusiada.pt/index.php/lda/article/view/2142>. Acesso em: 19 set. 2016.

CUNHA, D. S. A.; MARTINEZ, A. L.; NOSSA, V. Incentivos Fiscais Verdes e Tributação Extrafiscal: Estudo Sobre o IPTU Verde no Município de Vila Velha (ES) Comparativamente a Outros Municípios. *Revista Razão Contábil & Finanças*, Universidade Federal da Paraíba. Paraíba. 4 (1), 81-98, 2013.

DANTAS, G. T. *O IPTU verde como instrumento de efetividade da função socioambiental da propriedade privada urbana*. 144 f. Dissertação de mestrado, Universidade Federal da Bahia, Salvador, BA, Brasil, 2014.

DE CESARE, C. M. Panorama do imposto sobre a Propriedade Imobiliária na América Latina. Massachusetts: *Lincoln Institute of Land Policy*. October 2010. Disponível em: http://www.lincolninst.edu/pubs/1855_Panorama-do-Imposto-sobre-a-Propriedade-Imobili%C3%A1ria-na-Am%C3%A9rica-Latina. Acesso em: 22 nov. 2016.

DE CESARE, C. M.; FERNANDES, C. E.; CAVALCANTI, C. B. (org.). *Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana*. Caderno Técnico de Regulamentação e Implementação de Instrumentos do Estatuto das Cidades. Brasília, DF: Ministério das cidades, 2015. Disponível em: <http://www.capacidades.gov.br/biblioteca/detalhar/id/336/titulo/imposto-sobre-a-propriedade-predial-e-territorial-urbana-iptu>. Acesso em: 22 nov. 2016.

ESPAÑHA. *Real Decreto Legislativo (RDL-LRHL) Nº 2/2004, de 5 marzo de 2004*, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. *Boletín Oficial del Estado*, Madrid, ES, 5 marzo 2004. n. 59. Disponível em: <https://www.boe.es/buscar/pdf/2004/BOE-A-2004-4214-consolidado.pdf>. Acesso em: 16 maio 2016.

FARIA, A. L. S. *O IPTU e a tributação indutora como instrumento para o desenvolvimento sustentável*. 108 f. Dissertação de mestrado, Universidade do Estado do Amazonas, Manaus, AM, Brasil, 2012.
IBGE. *População 2010*. 2010. Disponível em: <http://www.cidades.ibge.gov.br/xtras/uf.php?lang=&coduf=29&search=bahia>. Acesso em: 29 abr. 2016.

JAHNKE, L. T.; WILLANI, S. M. U.; ARAÚJO, T. L. R. de. O IPTU VERDE: PRÁTICAS SUSTENTÁVEIS TRAZEM BENEFÍCIOS FINANCEIROS À POPULAÇÃO. *Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM*, 8,

413-423, 2013. Disponível em: <http://periodicos.ufsm.br/index.php/revistadireito/article/view/8341/0#.V3D1NfkrLIU>. Acesso em: 20 maio 2016.

KPMG. *Green Tax Index 2013: An exploration of green tax incentives and penalties*. 2013. Disponível em: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2015/03/kpmg-green-tax-index-2013.pdf>. Acesso em: 1 ago. 2016.

MIGUEL, Luciano Costa. LIMA, Lucas Azevedo de. A função socioambiental do IPTU E DO ITR. *Cadernos de Direito*, Piracicaba, v. 12, n. 23, p. 193-214, jul./dez., 2012. Disponível em: <https://www.metodista.br/revistas/revistas-unimep/index.php/cd/article/download/1455/1046>. Acesso em: 20 maio 2016.

MONTERO, C. E. P. *Extrafiscalidade e meio ambiente: O tributo como instrumento de proteção ambiental, Reflexões sobre a tributação ambiental no Brasil e na Costa Rica*. 306 f. Tese de doutorado. Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 2011.

_____. O Fundamento e a Finalidade Extrafiscal dos Tributos Ambientais. **Revista de Direito da Cidade**, v. 5, n. 2, p. 316-364, 2013. Disponível em: <http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rdc/article/view/9960>. Acesso em: 20 maio 2016.

OLIVEIRA, D. B. "IPTU VERDE": Perspectiva legislativa no município de Pelotas. *Revista da Faculdade de Direito*. 1(1), 2014. Disponível em: <https://periodicos.ufpel.edu.br/ojs2/index.php/revistadireito/article/view/4345/3948>. Acesso em: 20 set. 2016.

ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT(OECD). 2014. *Taxbases - Main characteristics*. Disponível em: http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/Query_2.aspx?QryCtx=1. Acesso em: 16 maio 2016.

PASSOS, A. B. da M.; POZETTI, V. C. IPTU VERDE: Extrafiscalidade aplicada a proteção ambiental do cenário urbano brasileiro. *Hiléia: Revista Eletrônica de Direito Ambiental da Amazônia*. 18, 2012. Disponível em: <http://periodicos.uea.edu.br/index.php/Hileia/article/view/151>. Acesso em: 20 ago. 2014.

PIACENTINI, A. L. S.; PEDRO FILHO, F de São.; ALMEIDA, F. M de. Estudo epistemológico sobre práticas extrafiscais de gestão urbana sustentável. *Revista Científica Internacional*. 1 (10), 51-79, 2015.

RIBEIRO, M. de F.; FERREIRA, J. S. A. B. O papel do estado no desenvolvimento econômico sustentável: reflexões sobre a tributação ambiental como instrumento de política pública. *Hiléia: Revista do Direito Ambiental da Amazônia*, n. 17, Jul-Dez, 2011.

ROSSI, A. *ICMS Ecológico sob o enfoque da tributação verde como meio da sustentabilidade econômica e ecológica: experiência do Paraná*. Dissertação (Mestrado) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Fucape, Vitória, 2010.

SALVADOR. *Decreto nº 25.899*, 24 de março de 2015. Dispõe sobre a regulamentação do programa de certificação sustentável. "IPTU VERDE". Disponível em: www.sefaz.salvador.ba.gov.br. Acesso em: 3 abr. 2015.

SALVADOR. *Manual de Aplicação de Requisitos (MAR) do programa de certificação sustentável "IPTU Verde"*. 2016. Disponível em: http://iptuverde.salvador.ba.gov.br/downloads/MANUAL%2OPARA%2OAPLICA%C3%87%C3%83O%2ODOS%2OREQUISITOS_IPTU%2OVERDE.pdf. Acesso em: 2 ago. 2016.

SALVADOR, Projeto de indicação nº 209/2011 (3.947/2011), Vereador àulo Câmara. Salvador, Camara Municipal de Salvador. Salvador, 2011

SAMPAIO, A. H. L. *Formas urbanas: cidade real e cidade ideal: contribuição ao estudo urbanístico de Salvador*. 2. ed. Salvador: Quarteto Editora, 2015.

SILVA, V. C. de L. e.; ELALI, A. de S. D. A extrafiscalidade em matéria ambiental: tributação indutora como mecanismo de defesa do meio ambiente. *Revista de Pesquisas Jurídicas*. v. 1, n. 1, 47-64, 2012. UNITED NATIONS. GENERAL ASSEMBLY. *Transforming our world: the 2030 Agenda for Sustainable Development*, 70/1, New York Resolution adopted by the General Assembly on 25 September 2015. 2015. Disponível em: http://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=A/RES/70/1&Lang=E. Acesso em: 14 abr. 2014.

VASCONCELOS, P. de A. *Salvador: transformações e permanências (1549-1999)*. 2. ed. Salvador: EDUFBA, 2016.

Trabalho enviado em 18 de novembro de 2019

Aceito em 17 de junho de 2020