

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

VALDIVINO GUIMARÃES DA SILVA

**TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: INSTRUMENTO DE DESENVOLVIMENTO
ECONÔMICO SUSTENTÁVEL E MEIO DE PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE**

CURITIBA

2017

VALDIVINO GUIMARÃES DA SILVA

**TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: INSTRUMENTO DE DESENVOLVIMENTO
ECONÔMICO SUSTENTÁVEL E MEIO DE PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial à obtenção do grau de Especialista do Curso de pós-graduação *Lato Sensu*, em Direito Ambiental, Departamento de Economia Rural e Extensão, Setor de Ciências Agrárias da Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Prof^a. Dr^a. Ana Maria Jara Botton Faria
Coorientador: Prof. Dr. Saulo Gomes Karvat

CURITIBA

2017

TERMO DE APROVAÇÃO

VALDIVINO GUIMARÃES DA SILVA

TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: INSTRUMENTO DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO SUSTENTÁVEL E MEIO DE PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial para obtenção do grau de Especialista em Direito Ambiental no curso de pós-graduação em Direito Ambiental, Departamento de Economia Rural e Extensão, Setor de Ciências Agrárias da Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Prof^a. Dr^a. Ana Maria Jara Botton Faria

Curitiba, 08 de Abril de 2017.

Dedico este trabalho de conclusão de curso a algumas pessoas muito especiais. Meus queridos pais, Maria da Conceição Guimarães da Silva e Mario Paulino da Silva (in memoriam), e também, a minha mãe afetiva e amiga, Ms. Dalzira Maria Aparecida. Pessoas estas dotadas de amor incondicional, bondade e doçura que por sua vez, sempre estiveram ao meu lado, dando-me forças para eu galgar os degraus do progresso.

AGRADECIMENTOS

Sou grato ao meu Criador, que me forjou ser o homem que sou.

Agradeço a paciência e a tolerância de meus orientadores que com afabilidade e dedicação, souberam esperar e orientar-me, até que eu mesmo realizasse o meu próprio progresso.

Agradeço a todos os meus professores, por terem dedicado parte de suas vidas a me ensinarem, bem como àqueles que estão vindo.

Bendita seja a profissão de Professor, conquanto, que educam aqueles que um dia vão exercer outras profissões como Médicos, Advogados, Juízes, Engenheiros e tantas outras.

Que os Céus abençoe a todos... Obrigado!

“Bela profissão é a Advocacia, à qual a igreja dedica a maior estima e respeito, pois o Advogado é a pessoa que dedica a sua existência a auxiliar os que não estão em condições de se defenderem por si próprios.”

Sumo Pontífice Paulo VI

RESUMO

O direito ao desenvolvimento econômico, bem como a um meio ambiente ecologicamente equilibrado, atendendo o princípio da dignidade da pessoa humana, estão previstos na Constituição Federal de 1988. No entanto, estes dois direitos fundamentais podem ser conflitantes, na medida em que a atividade econômica afeta a preservação do meio ambiente, alterando o equilíbrio ecológico, motivo pelo qual se faz necessária à existência de instrumentos jurídicos que garantam a existência harmônica destes dois institutos. Destarte, o presente trabalho faz uma breve análise acerca da tributação com seus desdobramentos que visam à harmonia entre o crescimento econômico e meio ambiente equilibrado, sob a percepção do conceito de desenvolvimento sustentável. Parte da premissa de que esses dois institutos não podem ser isolados, mas sim, pensados e trabalhados conjuntamente. Diante dessa esteira de pensamento, o presente trabalho se desenvolve analisando os institutos do desenvolvimento sustentável e meio ambiente, demonstrando suas origens e fundamentos, estendendo seus fins, demonstrando que os instrumentos e seus meios estão presentes em nosso ordenamento jurídico, para serem trabalhados de maneira tal, que o Estado e a sociedade, estejam realmente comprometidos com os temas, fruto, de uma ordem constitucional.

Palavras-Chave: Desenvolvimento Econômico Sustentável. Meio Ambiente. Tributação Ambiental.

ABSTRACT

The right to economic development, as well as to an ecologically balanced environment, taking into account the principle of the dignity of the human person, are foreseen in the Federal Constitution of 1988. However, these two fundamental rights can be conflicting, since the economic activity Affects the preservation of the environment, altering the ecological balance, which is why it is necessary to have legal instruments that guarantee the harmonious existence of these two institutes. Thus, the present work makes a brief analysis about the taxation with its unfolding that aim at the harmony between the economic growth and balanced environment, under the perception of the concept of sustainable development. It starts from the premise that these two institutes can not be isolated, but rather thought out and worked together. In the face of this path of thought, the present work is developed by analyzing the institutes of sustainable development and environment, demonstrating their origins and foundations, shedding their ends, demonstrating that the instruments and their means are present in our legal system, to be worked in a So that the State and society are truly committed to the issues, the fruit of a constitutional order.

Keywords: Sustainable Economic Development. Environment. Environmental Taxation.

SUMÁRIO

| | |
|---|----|
| 1 INTRODUÇÃO | 11 |
| 2 OBJETIVOS | 13 |
| 2.1 OBJETIVO GERAL | 13 |
| 2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS | 13 |
| 3 MATERIAL E MÉTODOS | 14 |
| 4 RESULTADO E DISCUSSÃO | 15 |
| 4.1 DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO SUSTENTÁVEL E MEIO AMBIENTE..... | 15 |
| 4.1.1 Conceitos e Objetivos..... | 19 |
| 4.1.2 A Ordem Econômica Constitucional..... | 21 |
| 4.2 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL..... | 24 |
| 4.2.1 Tributo | 26 |
| 4.2.2 Princípios Constitucionais do Direito Tributário Ambiental | 27 |
| 4.2.2.1 Princípio da Legalidade Ambiental | 28 |
| 4.2.2.2 Princípio da Igualdade Ambiental..... | 30 |
| 4.2.2.3 Princípio da Capacidade Contributiva Ambiental | 31 |
| 4.2.2.4 Princípio da Seletividade Tributária Ambiental..... | 33 |
| 4.2.2.5 Princípio da Utilização da Extrafiscalidade para Proteção Ambiental | 34 |
| 4.2.2.6 Princípio do Desenvolvimento Sustentável Ambiental..... | 36 |
| 4.2.2.7 Princípio da Livre Iniciativa e da Livre Concorrência Ambiental | 37 |
| 4.2.2.8 Princípio do Poluidor Pagador Ambiental..... | 39 |
| 4.2.2.9 Princípio da Prevenção e Princípio da Precaução Ambiental..... | 40 |
| 4.2.2.10 Princípio da Cooperação Ambiental..... | 41 |
| 4.2.2.11 Princípio da Dignidade da Pessoa Humana Ambiental | 41 |
| 4.2.3 Função do Tributo | 42 |
| 4.2.3.1 Fiscalidade | 43 |
| 4.2.3.2 Parafiscalidade | 44 |
| 4.2.3.3 Extrafiscalidade | 44 |
| 4.2.4 Requisitos e Finalidades do Tributo | 46 |
| 4.2.5 Espécies de Tributo..... | 48 |
| 4.2.5.1 Impostos..... | 49 |
| 4.2.5.2 Taxa | 51 |
| 4.2.5.3 Contribuições | 52 |

| | |
|---|-----------|
| 4.2.5.3.1 Contribuições de melhoria..... | 53 |
| 4.2.5.3.2 Contribuições de intervenção no domínio econômico | 54 |
| 4.2.5.4 Empréstimos Compulsórios..... | 56 |
| 4.3 O TRIBUTO COMO INSTRUMENTO DE MUDANÇA SOCIAL | 58 |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS | 60 |
| REFERÊNCIAS..... | 62 |

1 INTRODUÇÃO

O uso da tributação ambiental pode ser analisado como instrumento para certa finalidade, como mola propulsora de desenvolvimento econômico sustentável, bem como instrumento de proteção ambiental.

Para Sebastião (2011) o tributo nas mãos dos governantes pode ser um poderoso instrumento na condução de políticas públicas eficientes e eficazes com resultados expressivos de mudança social. Isto porque, poderá custear serviços públicos e privados de cunho ambiental, internalizando por consequência uma consciência crítica no empreendedor e no contribuinte, com finalidades sociais.

Dessa forma, com uma concepção jurídica, voltada para inúmeros objetivos sociais e de bem-estar, faz-se emergir uma dupla finalidade do tributo aos quais não seria somente como forma de captação de recursos, mas também, pautado na ideia de instrumento de desenvolvimento econômico sustentável visando à proteção do meio ambiente.

O desejo por um meio ambiente ecologicamente equilibrado tem sido uma preocupação constante do homem moderno, onde busca proteger de si mesmo.

O uso da extrafiscalidade do tributo, que nada mais é do que um instrumento que incentiva ou desestimula condutas humanas com a finalidade de preservação ambiental, já vem sendo utilizado com sucesso nas políticas públicas de outras nações.

A preocupação com a preservação do meio ambiente tem ensejado diversas nações a se unirem em uma voz uníssona em prol de objetivos comuns, atendendo o interesse coletivo (Carta da Terra).

Dessa forma a atuação do Estado Soberano na preservação do meio ambiente tem se colocado como importante regulador da atividade econômica sustentável, pois suas ações ou omissões têm consequências significativas nas conduções de políticas públicas de Estado e governo.

Para Mansano (2016) o Estado na sua condição de *poder-dever*, por meio da extrafiscalidade, pode adotar medidas com o intuito de incentivar ou desestimular, podendo atuar por meio de reduções, isenções, suspensões, tributação progressiva ou até mesmo restituições, de forma a garantir a preservação

do meio ambiente voltado para um modelo de desenvolvimento econômico sustentável.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 170, inciso VI, preconiza que “O Estado mediante tratamento diferenciado deve promover Política tributária em favor do meio ambiente” (BRASIL, 1988). Tal afirmativa, desperta interesse aos que já internalizaram a ideia de busca por soluções que contribuam com a qualidade de vida no planeta.

O objetivo desse Trabalho de Conclusão de Curso é demonstrar que o tributo e suas espécies, através da extrafiscalidade, podem e devem introduzir nesta seara, meios de proteção ao meio ambiente com vista a fortalecer o desenvolvimento econômico de modo sustentável.

A justificativa para esse estudo está na pesquisa dos ideais de tributação ambiental, como meio de incentivar a fruição do meio ambiente, sem deixar de lado o crescimento econômico que é tão importante para geração de riquezas e sobrevivência humana.

A estrutura do trabalho está dividida inicialmente em relacionar a ordem econômica e o meio ambiente com seus desdobramentos, e o tributo com seus fins ambientais.

Assim, com esse propósito, estudaremos a função do Estado em seu dever de garantir a proteção do maior patrimônio que a humanidade possui que é, o meio ambiente.

2 OBJETIVOS

2.1 OBJETIVO GERAL

O objetivo do trabalho é analisar, identificar as espécies tributárias no ordenamento jurídico brasileiro e suas possíveis aplicações como instrumento de desenvolvimento econômico sustentável e meio de proteção do meio ambiente.

2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

a) Analisar o Sistema Tributário Nacional explicitado na Constituição Federal de 1988 e do Código Tributário Nacional, visando dimensionar as possibilidades de implementações dos tributos com o fito de fomentar o crescimento econômico de modo sustentável de maneira que haja o equilíbrio ecológico e sua preservação.

b) Identificar os fundamentos político-jurídico dos tributos na legislação brasileira.

c) Demonstrar que há instrumentos para implementação de políticas públicas voltadas a atender o crescimento econômico de modo sustentável, contudo, preservando o meio ambiente das possíveis agressões com seus desdobramentos muitas das vezes irreparáveis.

d) Identificar e visualizar os tributos como meio do Estado atender os princípios constitucionais que versam sobre a atividade econômica e defesa do meio ambiente.

3 MATERIAL E MÉTODOS

Para o desenvolvimento do estudo, adotou-se o uso da pesquisa bibliográfica, documental e legal, numa revisão bibliográfica pertinente ao tema.

Em seguida procurou-se analisar e identificar no Sistema Tributário Nacional, os tributos com suas respectivas funções e fins, como meio de implementação de políticas públicas que visam estruturar o desenvolvimento econômico sustentável, contudo, visando como causa primeira, à proteção do meio ambiente.

4 RESULTADO E DISCUSSÃO

O presente trabalho se reporta a tributação ambiental como instrumento de desenvolvimento econômico sustentável e meio de proteção do meio ambiente, pois o que se deseja é demonstrar que a legislação constitucional como infraconstitucional permite e ordena o equilíbrio entre esses dois princípios constitucionais.

4.1 DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO SUSTENTÁVEL E MEIO AMBIENTE

A Constituição da República Federativa do Brasil de 05 de outubro de 1988 traz em seu bojo, atenção especial aos institutos de proteção ao meio ambiente e ao crescimento econômico valorando suas qualidades e importância dentro de nossa sociedade.

Tais institutos são enaltecidos em artigos próprios como 170 e, 225 da Constituição Federal devido ao grau de importância que eles contêm.

Art. 170 – A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

IV – livre concorrência;

(...)

VI – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação.

Art. 225 – Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

(...)

§ 1º - Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

(...)

VI – promover a educação ambiental em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente (BRASIL, 1988).

A Constituição de um país não deve ser somente um documento que expresse a vontade de uma nação, mas, sim, a vontade de colocar em movimento a grandeza de um povo que entende o que é melhor para si.

Segundo Saraiva (2016) a Constituição deve ser o norte, a direção onde todos devem perseguir a meta traçada até sua contemplação.

Como coloca Foltz *apud* Saraiva:

A Constituição e o constitucionalismo assumem ou deverão assumir, neste contexto - espaço-tempo – planetário e caracterizado, substancialmente, por um habitar-morar, projeto antropológico civilizacional na Terra, a responsabilidade de (re) significar a relação do homem com a natureza, de modo que, “(...) aprender a morar, a habitar a terra de uma maneira que se mantém próxima da natureza e que é capaz de ouvir o significado que ela anuncia”, se transforme, a partir da ideia de bem público mundial, em um novo caminho, constitucional, para um outro projeto humano de natureza. (SARAIVA, 2016, p. 147).

A temática, Desenvolvimento Econômico de modo Sustentável e Meio Ambiente não é assunto exclusivo de nossa autoria, mas, sim, fruto da preocupação, entendimento, trabalho e esforço de outras nações que conjuntamente perceberam a suma importância desses institutos, assim declarados na “Carta da Terra” (BRASIL, 2016).

Segundo o trabalho desenvolvido por Spagolla (2008, p. 53) “a proteção do meio ambiente iniciou-se em meados de 1972, com a Declaração das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano, firmado em Estocolmo, na Suécia”.

O primeiro princípio desta declaração aduz que “os seres humanos estão no centro das preocupações com o desenvolvimento sustentável. Têm direito a uma vida saudável e produtiva, em harmonia com a natureza” (BRASIL, 2016).

Fernando Magalhães Modé escreve que:

A preocupação com a proteção do meio ambiente, seja tomada por motivações nacionais ou internacionais, atingiu maturidade com a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano, realizada em Estocolmo, Suécia, no ano de 1972. A partir dessa Conferência das Nações Unidas emergiram tratados e convenções internacionais sobre o meio ambiente, bem como surgiu em âmbito nacional uma série de providências institucionais que, nos últimos 30 anos, buscou tratar de forma sistematizada o tema (MODÉ, 2012, p. 17).

Dessa forma podemos entender que se chegou ao consenso de que tanto o “meio ambiente” quanto o “homem” merecem proteção em seus direitos de coabitar a terra de modo sustentável e equilibrado. Para Soares:

A Conferência de Estocolmo de 1972 foi marcada pelo confronto de objetivos e perspectivas que se estabelecem entre os países desenvolvidos e dos países em desenvolvimento. De um lado, os países desenvolvidos preocupados com os efeitos da devastação ambiental sobre a Terra, propondo um programa internacional voltado para a conservação dos recursos naturais e genéticos do planeta, pregando a busca de medidas preventivas para tanto. De outro, os países em desenvolvimento, sob o

argumento de que viviam em séria degradação social, assolados pela miséria, com graves problemas de moradia, saneamento básico, doenças infecciosas etc., priorizavam a necessidade de desenvolverem-se economicamente da forma mais rápida para alcançarem os padrões dos países desenvolvidos. Eles questionavam a *legitimidade* das recomendações dos países ricos que, por já terem alcançado um patamar industrial, econômico e social satisfatório com o uso predatório de seus recursos naturais, agora queriam impor aos países em desenvolvimento complexas exigências de controle ambiental, restringindo seu crescimento econômico em prol do ambiente (SOARES, 2010, p. 37-38).

Corroborando com o entendimento acima, poderíamos dizer que a vida seria mais saudável e equilibrada, se as sociedades em seu cotidiano adotassem estilos de vida simples e menos complexas sem enfatizar o consumo a qualquer preço. Nessa corrente de pensamento, então podemos afirmar que a educação ambiental é de suma importância no aprendizado humano desde tenra idade.

Como descreve Mauro Grün *apud* Galli:

As novas tecnologias deram ao ser humano uma enorme sensação de poder – o qual foi, em vários aspectos, extrapolado. Todas essas descobertas científicas e tecnológicas poderiam representar – e até representarem em muitos aspectos e em inúmeros casos – solução para os problemas cotidianos em termos de conforto, tranquilidade e qualidade de vida das pessoas; porém, desgraçadamente, também acabaram por ser utilizadas de maneira a gerar destruição da natureza e do próprio homem, em proporções nunca antes experimentadas (GALLI, 2012, p. 26).

O presente século, que está pautado no consumo e no poder do capital, sofre com deficiência de uma educação ética-moral quando tenta equalizar os seus semelhantes. Isso porque, o “capital” tem sido enaltecido acima do “social” e do que é pior, acima da pessoa humana.

A ganância do ser humano acabou por levá-lo a atos totalmente alheios a julgamento de valor, uma vez que já não distingue entre o bem e o mal que possa fazer não só ao meio ambiente, mas também a todos os seres vivos. Com o passar dos anos e com as revoluções vividas pelo homem – desde antes da revolução Industrial até a recente revolução tecnológica -, o homem rompeu não apenas o vínculo que o mantinha ligado à natureza, mas também permitiu e até estimulou que se arrefecessem suas relações com seus semelhantes (GALLI, 2012, p. 34).

A construção de valores intrínsecos do *homo-sapiens*, não devem jamais parar e ser esquecidos, uma vez que o polimento da alma humana deve existir como causa primeira, porquanto, pode servir de propulsor da proteção da mãe natureza

que é a grande provedora da vida de todos os seres no planeta. Cita ainda em seu livro “Educação ambiental como instrumento de desenvolvimento sustentável” que:

Um episódio ocorrido com um chefe indígena Seathe, em 1854, ao responder o presidente dos Estados Unidos da América sobre a eventualidade de vender suas terras, deixando claro que o homem branco deveria ensinar às crianças que “somos parte da terra e ela faz parte de nós” (GALLI, 2012, p. 37).

No Brasil, segundo o Ministério do Meio Ambiente, a Lei n. 9.795/99, entende-se como educação ambiental:

Art. 1º - Os processos por meio dos quais o indivíduo e a coletividade constroem valores sociais, conhecimentos, habilidades, atitudes e competências voltadas para a conservação do meio ambiente, bem de uso comum do povo, essencial à sábia qualidade de vida e sua sustentabilidade (BRASIL, 1999).

Segundo Carvalho (2011), existe uma relação expressiva entre a proteção ambiental como elemento essencial à fruição dos direitos humanos, bem como, o respeito aos direitos humanos como fator principal à proteção ambiental. Isso porque, segundo Carvalho, a Declaração de Estocolmo em um primeiro momento prestigiou intrínseca relação entre os direitos humanos e o meio ambiente ao reconhecer em seu preâmbulo, que:

Os dois aspectos do meio ambiente humano, o natural e o artificial, são essenciais para o bem-estar do homem e para o gozo dos direitos humanos fundamentais, inclusive o direito à vida mesma. A partir desse documento, outros o seguiram no sentido de tornar mandatórias a defesa e melhoria do ambiente, em benefício das gerações atuais e futuras. A Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, resultado da Conferência da ONU, realizada em 1992, mudou o enfoque adotado pela Declaração de Estocolmo, ao abandonar a abordagem de direitos humanos e estabelecer, em seu princípio primeiro, que “os seres humanos estão no centro das preocupações com o desenvolvimento sustentável. Têm direito a uma vida saudável e produtiva, em harmonia com a natureza” (CARVALHO, 2011, p. 20-21).

Desde então, a relação ambiente e direitos humanos passou a ser concebida sob a ótica da proteção ambiental, da promoção dos direitos humanos e da integração das duas concepções, mediante a consagração do direito humano ao ambiente ecologicamente equilibrado.

Essa concepção de direitos humanos não tem alcance somente as presentes gerações, mas também, as gerações futuras sendo elas humana ou não.

Sendo assim, toda a vida existente nos diversos reinos são detentores desse direito, porquanto, a vida, tem o seu direito de continuar existindo, não podendo ser parada pela estupidez humana.

Ramos Jr. assevera que:

Chegou-se à conclusão de que no capitalismo pós-moderno a definição das fronteiras entre gerações vem sendo estabelecidas por mecanismos de desencaixe e reencaixe, associados às diferentes fases da vida política e econômica de uma pessoa, sem que isso signifique o abandono dos critérios biológico, cronológico, genealógico e cultural. Nesse sentido, o termo geração presente será usado para designar uma subjetividade coletiva formada pelo conjunto de indivíduos políticos e economicamente ativos, ou seja, tais indivíduos são considerados os que possuem a mais alta capacidade de impactar as vidas das futuras gerações, pois são eles que podem efetivamente decidir, no campo político e agir no campo econômico de tal maneira que das suas decisões presentes dependerão a qualidade de vida, a dignidade e o bem-estar das futuras gerações ou a ruína irreversível dos seus destinos. Portanto, quando a Constituição Federal brasileira estabelece, no seu artigo 225, o dever das gerações presentes de defender e preservar o meio ambiente ecologicamente equilibrado para as futuras gerações é a esse grupo que o Texto Constitucional impõe referido dever: os políticos e economicamente ativos (RAMOS JR., 2012. p. 147).

Diante do exposto acima para melhor compreender a tutela do desenvolvimento econômico sustentável e proteção do meio ambiente, insta ainda acrescentar ao presente trabalho os conceitos e objetivos prestigiados pela Constituição Federal do Brasil.

4.1.1 Conceitos e Objetivos

Para a Organização Não Governamental WWF-Brasil que segue o conceito do relatório Brundtland, 1987 que é o mais aceito de Desenvolvimento Sustentável “é o desenvolvimento capaz de suprir as necessidades da geração atual, sem comprometer a capacidade de atender as necessidades das futuras gerações. É o desenvolvimento que não esgota os recursos para o futuro” (WWF-BRASIL, 2016).

No trabalho desenvolvido por Gilson Cesar Borges de Almeida (2003, p. 44-45), elucida que, a concepção de desenvolvimento sustentável vem sendo trabalhada desde o tempo em que o homem percebeu sua relação com a natureza. Que mesmo antes de eventos significativos como a Conferência de Estocolmo, o

homem, já se conscientizou que mudanças econômicas comportamentais deveriam ser trabalhadas.

O desenvolvimento sustentável é uma forma através da qual a utilização dos recursos naturais, o desenvolvimento tecnológico, a aplicação dos investimentos e as mudanças institucionais trazem ínsito o comprometimento em atender às necessidades humanas atuais e futuras. A inserção do conceito de Desenvolvimento Sustentável ocorre legitimamente com o advento do Relatório Brundtland, em 1987. Esse documento foi elaborado por uma comissão presidida pela ex-primeira-ministra da Noruega, utilizando os conceitos-chave de necessidade e de noção de limites, definindo desenvolvimento sustentável como sendo “aquele que atende às necessidades do presente sem comprometer a possibilidade de as gerações futuras atenderem as suas próprias necessidades” (ALMEIDA, 2003, p 44-45).

Destarte, escreve em seu artigo Avila, (2013), que o desenvolvimento sustentável exige pelo menos duas situações: crescimento econômico e qualidade de vida, sendo que tais situações podem ser aliadas do progresso das civilizações.

Não obstante, a ideia de sustentabilidade implica na necessidade de conciliação entre a economia e a proteção do meio ambiente. Lembra Freitas que:

A expressão meio ambiente, adotada no Brasil, é criticada pelos estudiosos, porque meio e ambiente, no sentido enfocado, significam a mesma coisa. Logo, tal emprego importaria em redundância. Na Itália e em Portugal usa-se, apenas, a palavra ambiente. O termo francês equivalente é *milieu*; o alemão é *unwelt*; o inglês é *environment*. Na Espanha e países da chamada América espanhola usa-se a expressão *entorno*. Empregaremos a expressão meio ambiente, apesar das divergências, por ser de uso consagrado no nosso país (FREITAS, 2014, p. 15).

Segundo Galli (2012) em 1992:

É realizada a Conferência das Nações Unidas para o Meio Ambiente e Desenvolvimento (UNCED), no Rio de Janeiro onde os principais pontos do Relatório Brundtland foram discutidos. Os documentos assinados nesta conferência foram: Carta da Terra, que firma os princípios para o uso sustentável dos recursos naturais do Planeta; Agenda 21, estabelecendo, em maior prazo, como pacto entre as partes, temas, planos, projetos, metas e operação da execução para cada tema da conferência; Acordos e Tratados Internacionais, dentre os quais se destacam a Convenção sobre Biodiversidade; Convenção sobre Mudanças Climáticas; e Acordos para Conservação e Desenvolvimento Sustentável em Florestas (GALLI, 2012, p.79).

No Brasil, o conceito legal de meio ambiente está descrito no artigo 3º, inciso I, da Lei n. 6.938/81, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, que diz que:

Art. 1º - Esta lei, com fundamento nos incisos VI e VII do art. 23 e no art. 235 da Constituição, estabelece a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, constitui o Sistema Nacional do Meio Ambiente (Sisnama) e institui o Cadastro de Defesa Ambiental (Redação dada pela Lei nº 8.028, de 1990);

(...);

Art. 2º - A Política Nacional do Meio Ambiente tem por objetivo a preservação, melhoria e recuperação da qualidade ambiental propícia à vida, visando assegurar, no País, condições ao desenvolvimento sócioeconômico, aos interesses da segurança nacional e à proteção da dignidade da vida humana, atendidos os seguintes princípios:

(...);

Art. 3º - Para os fins previstos nesta Lei, entende-se por:

I - meio ambiente, o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas;

(...) (BRASIL, 1981, grifo nosso).

A concretização de um ou vários modelos de desenvolvimento econômicos sustentáveis implica na participação equacional, conjunta e solidária, de toda a sociedade, embora esse poder de decisão encontra-se em poder dos políticos e economicamente fortes.

Em suma, o que se pretende com essas ações é o equilíbrio ecológico e o bem-estar dos seres humanos que habitam o planeta e precisam da natureza para continuar existindo.

4.1.2 A Ordem Econômica Constitucional

A Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988, por meio de seus legisladores constituintes, tomaram o devido cuidado de elevar alguns institutos ao grau de princípios. A vontade da lei, neste sentido é tamanha, que se manifestam na Carta Magna em dois capítulos, quais sejam; o das garantias fundamentais do homem e dos princípios gerais da atividade econômica, devido à sua relevância no contexto social.

Segundo Almeida (2009, p. 49), “A razão de ser desta noção de poder encontra-se na necessidade de se estabelecer um mecanismo capaz de determinar

os limites do próprio poder”. Em especial, o do Estado e daquele que detem o capital.

Para que uma civilização prospere e cresça em todos os sentidos do existir humano, não basta somente que haja a superação das necessidades humanas, mas que a sociedade seja capaz de vencer seus próprios limites.

Ao analisar a ordem econômica constitucional do Brasil, devemos ter em mente que os processos de produção, distribuição circulação e consumo são determináveis pelo comportamento humano.

Etimologicamente segundo Almeida (2009, p. 88), “a palavra economia provém da conjugação das expressões gregas *oikos*, ou *oikia* (no sentido mais amplo quer dizer “casa”), e *monos* (norma ou normatização)”.

Assim, a junção desses dois vocábulos pode ser entendida como as regras para a administração do lar ou da casa.

Coloca Miranda et al., que:

Conjugando-se a interpretação dos elementos axio-principilógicos intrínsecos a pauta normativa do art. 170, da Constituição Federal, direcionadores da máxima de que a existência digna de todos é o fim primeiro da ordem econômica, entende-se que a responsabilidade social integra a raiz dos princípios estatuídos pelo contexto do dispositivo constitucional e contagia a ordenação da economia, em toda sua ambiência. Compulsando-se, destarte, a noção de existência digna de todos sob a primazia da dignidade da pessoa humana em correlação ao marco de enquadramento conceitual da responsabilidade social é notório que esta integra a ordenação econômica de maneira ativa e normativa, perfazendo um permanente benefício ético-moral de ostentação diuturna por todos os exercentes das atividades de mercado. Então, a partir da promulgação da Lei Maior, tanto o algoritmo legislativo de base, como a projeção de exercício da empresarialidade, não podem se conformar livres da preocupação externa pela qualidade de vida do homem e pela transcendência do meio (MIRANDA et al., 2016, p. 287).

Dessa forma, percebe-se claramente ao analisar a norma contida na Carta Magna, que os objetivos da ordem econômica constitucional, estão ligados diretamente com os princípios do Estado Democrático e de Direito onde se valora a justiça social e a dignidade da pessoa humana. No entanto, é mister que o poder econômico seja subordinado ao poder político-jurídico-social, democraticamente eleito segundo a vontade do povo, pois deverá o interesse coletivo, sobrepor-se aos interesses de certos grupos individuais e econômicos.

Assim assevera Almeida (2009) que:

A partir desses princípios orientadores, o encadeamento racional de ideias direcionadas para a construção de uma ordem econômica liberal e socialmente justa, do ponto de vista do formalismo jurídico, é praticamente perfeito. A intervenção do Estado só é permitida para coibir abusos e preservar a livre concorrência. Assim, a Carta Constitucional demonstra pretender assumir uma postura que a colocaria entre o liberalismo contrário

a toda e qualquer intervenção do Estado, e o dirigismo estatal comprometido com a realização dos interesses racionais das pessoas, ou seja, o bem humano. Para Grau, muitas foram às críticas feitas a esse modelo, no sentido de que teria rejeitado a economia de mercado, preferindo adotar um modelo rígido, que conduz ao dirigismo econômico. Por outro lado, também se entendeu que a Constituição adotou uma linha capitalista, mas admitindo a liberdade apenas enquanto exercida no interesse da justiça social. O que se observa é que a Constituição de 1988, expressa o desafio de reconhecer o desenvolvimento como um processo de expansão das liberdades reais que as pessoas desfrutam o que requer a remoção das principais fontes de privação de liberdade e, conseqüentemente, de concretização do princípio da dignidade da pessoa humana: “pobreza e tirania, carência de oportunidades econômicas e destituição social sistemática, negligência dos serviços públicos e intolerância ou interferência excessiva de Estados repressivos” (ALMEIDA, 2009, p. 94).

A Constituição Federal do Brasil, sem dúvida alguma é uma constituição das mais inovadoras com relação aos direitos humanos, porquanto, elucida e prestigia a liberdade e igualdade dos seres humanos. Ela neutraliza o poder estatal em cima de seus entes, bem como, estimula o crescimento pessoal e coletivo, quando adota a mescla de um estado liberal, porém com prerrogativas sociais e de bem-estar.

O problema está no caráter humano que faz uso desse poder. A falta de inteligência-ético-moral é que causa a ruína dos seres humanos, por consequência, das civilizações.

Assim, nos ensina Saraiva que:

O homem, em prol da instituição de um Poder Comum, aliena (contrato) parte de sua liberdade e, paralelamente, se submete a uma vontade soberana – Autoridade – que se identifica à unidade como comunidade. Por conta disso, parte dessa liberdade alienada se transforma em um Pacto que, ao retirar, também atribui. Ocorre, assim, no que se refere ao Estado de Natureza, um abandono (liberdade) como representação-inserção do indivíduo em um Estado Soberano que, sobretudo, se caracterizou por assegurar, em comunidade, a individualidade. Por isso, para se estabelecer determinada ordem política (Estado) como pacto fundacional, se necessita, da mesma maneira, de uma ordem jurídica como garantia-mecanismo que constitua e seja constituída pelas aspirações sociais e históricas advindas de um dado território (SARAIVA, 2016, p. 25).

O modelo de ordem econômica constitucional definida pela Carta Magna é toda voltada para o bem-estar social, consoante dicção dos artigos 1º, 3º e 170, do mesmo diploma legal.

Por fim, o que se observa é que a ordem econômica na constituição de 1988 está pautada em uma preferência impositiva de desenvolvimento econômico

sustentável, diante do assento dos artigos 170 a 192, combinados com os artigos 205 e 225, onde mostra uma estreita relação entre a economia e o meio ambiente.

4.2 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL

O uso do Direito Tributário voltado para interesses ambientais além de grandes avanços em alguns países, no Brasil, a questão ambiental ainda encontra muita resistência e desinteresse por parte de quem detem e está no poder.

Sebastião (2011, p. 265) ressalta a crescente importância do Direito Ambiental e da necessidade de uma maior conscientização ecológica, segundo Eduardo Bottallo *apud* Sebastião (2011, p. 265) quando diz ser sensível à utilização de instrumentos tributários não apenas para fins arrecadatórios (fiscais), mas também comportamentais (extrafiscais). Aponta também, que o princípio da seletividade no Imposto sobre Produtos Industrializados, em razão da essencialidade dos produtos, deve ser utilizado como instrumento de política ambiental por imperativo constitucional.

Dessa forma, o Poder Público, tendo conhecimento de que certos produtos são de origens que não contribuam com o pensamento ecológico, pode o Estado, manipular seu valor, onerando-o, tornando-o inviável seu consumo ou, tornando-o vantajoso para quem empreende e acessível para quem o consome.

Então pode-se dizer que não é uma questão de opção do legislador, mas um imperativo, uma imposição constitucional, decorrente do princípio da seletividade do IPI, que produtos industriais que estejam relacionados com a proteção do meio ambiente – equipamentos, máquinas, bens de consumo – sejam tributados minimamente, ou não tributados pelo IPI; que produtos que possam revelar esse sentido de proteção ao meio ambiente, digamos produtos ecologicamente corretos (materiais biodegradáveis, materiais que não possam causar danos à camada de ozônio, produtos que venham a ser fabricados com a reciclagem de resíduos industriais, por exemplo) deverão de ser tutelados por esse preceito da Constituição, que é posto a serviço de um objetivo extrafiscal, no caso o objetivo de proteção ecológica. (SEBASTIÃO, 2011, p. 266).

Segundo Modé (2012, p. 122) a intervenção do Estado no domínio econômico é necessária uma vez que o ideal proposto pelo liberalismo econômico não se mostrou possível. A intervenção do Estado, tão necessária para o desenvolvimento econômico, também se mostra indelegável no gerenciamento dos

recursos naturais, garantindo equidade entre os interesses individuais e coletivos, assim como das presentes e futuras gerações.

Segue ainda dizendo que:

A implementação da tributação ambiental encontra limites nos princípios da legalidade e da capacidade contributiva, não se admitindo ainda, sejam instituídos tributos de caráter confiscatório ou mesmo sancionatório. A tributação ambiental diferencia-se do caráter sancionatório por não se aplicar a atividades ilícitas. A tributação ambiental aplica-se tão-somente a atividades lícitas, assim consideradas pelo legislador porque necessárias, em que pese o impacto causado no meio ambiente. A tributação ambiental diferencia-se ainda do caráter sancionatório por aplicar-se antes da ocorrência do fato danoso ao meio ambiente, ou de modo que o potencial danoso tenha sido reduzido. Ao contrário, a sanção se aplica, sempre, após a ocorrência do fato ilícito (danoso). Outro aspecto diferenciador relevante diz com a não-confiscatoriedade do tributo, o que não se pode admitir na sanção, sob pena de se permitir que o crime compense (MODÉ, 2012, p. 123).

Elucida ainda que:

A implementação da tributação incorpora vantagens à mera utilização de instrumentos normativos, proibitivos ou autorizativos de condutas. Dentre as principais vantagens, a flexibilidade aos agentes econômicos poluidores para buscarem, dentro de sua própria conveniência, o melhor meio de se adequarem aos padrões de controle ambiental estabelecidos; o incentivo permanente aos agentes econômicos na busca da superação dos padrões mínimos estabelecidos; a aplicação do princípio da prevenção, agindo antes da ocorrência do fato danoso ao meio ambiente, ou atuando de forma a reduzir os impactos ao meio ambiente e a equidade, uma vez que atua como fator de correção dos preços. A utilização exclusiva de mecanismos econômicos como a tributação não se faz possível, tendo em vista a necessidade de determinação clara e específica de caráter proibitivo de determinadas condutas, que, pelo grau de lesividade ao meio ambiente, não podem se, de qualquer forma, admitidas. A implementação da tributação ambiental, como instrumento de política econômica e ambiental, deve atender ao critério de ótima intervenção na economia, fazendo-se diretamente na fonte do problema. Aspectos como a competitividade e a neutralidade da imposição tributária ambiental devem ser sopesados, e a introdução de mecanismos de mitigação e/ou compensação dos efeitos causados devem ser buscadas (MODÉ, 2012, p 123-124).

A tributação ambiental significa o direcionamento das espécies tributárias existentes em prol da preservação do meio ambiente. Sendo que a mensuração das externalidades que informe a adequada carga fiscal sobre os agentes econômicos, deve se dar a partir da compreensão de todo o processo produtivo e das informações estatísticas e estudos econômicos que orientem o legislador de forma a possibilitar a adequada conjugação dos interesses ambientais e sociais.

Assim, a tributação ambiental apresenta-se como instrumento viável e eficaz àquilo que se propõe: aumentar a eficiência econômica de forma ambientalmente desejável, sem deixar de atender as ilimitadas necessidades humanas, quanto ao consumo, uma vez que é impossível o homem viver no planeta, sem que haja uma interação sua com o meio ambiente.

4.2.1 Tributo

O vocábulo “tributo” segundo Carvalho (2010, p. 51) tem diversas acepções, que experimenta nada menos do que seis significações diversas, quando utilizadas nos textos do direito positivo, nas lições da doutrina e nas manifestações da jurisprudência. O tributo pode significar primeiramente, a quantia em dinheiro imposta por lei ao sujeito passivo da obrigação tributária. Em segundo, não mais a pecunia, mas, o comportamento do sujeito que tem um dever jurídico consubstanciado no pagamento de determinado valor. Em oposição ao significado anterior, também pode direcionar o direito subjetivo de que está investido o sujeito ativo para exigir o objeto da prestação. Numa quarta acepção, pode ser considerado como o liame jurídico de substância patrimonial, abrangendo, desse modo o complexo formado pelo direito subjetivo, pelo dever jurídico e pelo objeto da prestação.

Em uma quinta acepção, pode representar o tributo como norma jurídica como regra de direito, como preceito normativo. E por fim, o tributo pode representar toda a fenomenologia da incidência, desde sua criação, passando pela sua manifestação no mundo físico, assim descrito, até o elo de obrigação concernente ao fato (CARVALHO, 2010 p. 52 a 56).

A definição legal de tributo encontra assento no artigo 3º, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sansão de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada (BRASIL, 1966).

Conclui-se, a partir da definição supra que tributo é uma obrigação *ex lege* (decorrente de lei), em moeda, que não se constitui em sansão por ato ilícito que

tem por sujeito (credor), normalmente, uma pessoa política e por sujeito passivo (devedor) qualquer pessoa (apontada na lei da entidade tributante), cobrada mediante atividade administrativa vinculada.

É de se ressaltar que, não obstante ter como função principal a geração de recursos financeiros para o Estado, o tributo funciona também para interferir no domínio econômico, a fim de gerar estabilidade e progresso.

Assim, é dito que o tributo tem função híbrida. A primeira é denominada função fiscal, enquanto que a segunda tem a denominação de função extrafiscal.

Para Carvalho:

A menção à norma jurídica que estatui a incidência está contida na cláusula “instituída em lei”, firmando o plano abstrato das formulações legislativas. Por outro, ângulo, ao explicar que a prestação pecuniária compulsória não pode constituir sanção de ato ilícito, deixa transparecer, com hialina clareza, que haverá de surgir de um evento lícito e, por via oblíqua, faz alusão ao fato concreto, acontecido segundo o modelo da hipótese. Finalmente, por três insinuações diretas dá os elementos que integram a obrigação tributária, enquanto laço jurídico que se instala ao ensejo da ocorrência fáctica. (CARVALHO, 2010, p. 56).

Para Coêlho (2007, p. 422), “o conceito de tributo é tido como primoroso e que desvela a mecânica da imposição tributária como pedra fundamental da disciplina”.

Dessa forma, prevalece em nosso ordenamento jurídico de Direito Positivo a definição contida no Código Tributário Nacional, sendo que o legislador infraconstitucional, não desejando deixar dúvidas quanto ao assunto, assim, o definiu.

4.2.2 Princípios Constitucionais do Direito Tributário Ambiental

A definição de princípio jurídico torna-se necessária para uma melhor compreensão do tema.

De acordo com Mello (2004 *apud* FARIA, 2007) a definição de princípio jurídico é:

Como mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e racionalidade do sistema

normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico (FARIA, 2007, p. 129).

Para Carrazza:

Princípio é começo, alicerce, ponto de partida. Pressupõe, sempre, a figura de um patamar privilegiado, que torna mais fácil a compreensão ou demonstração de algo. Nessa medida, é, ainda, a pedra angular de qualquer sistema (CARRAZZA, 2010, p. 42).

Para Cármem Lucia Antunes Rocha (1994 *apud* Sebastião, 2011, p. 78) “O Princípio é o Verbo, pois nele repousa a essência de uma ordem, seus parâmetros fundamentais e direcionadores do sistema ordenado”.

Segundo Spagolla (2008, p. 99) os princípios jurídicos constitucionais são as traves mestras, que sustentam o ordenamento jurídico brasileiro. Todas as regras de direito fundamentam-se em princípios, os quais fazem uma referência direta a valores que devem ser observados e respeitados em sua plenitude.

A doutrina identifica inúmeros princípios com suas particularidades dentro do Direito Tributário e Ambiental. Tal conjugação de princípios se deve ao fato de terem esses dois ramos do direito como objetivo mediato, o bem-estar social e, a sadia qualidade de vida. (MODÉ, 2012, p. 48).

Nesse tópico basicamente, se pretende demonstrar que a preservação ambiental está contida nos princípios norteadores do Direito Tributário, uma vez que as espécies tributárias são o resultado da construção e direcionamento desses princípios.

4.2.2.1 Princípio da Legalidade Ambiental

Este princípio encontra-se expresso no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988 e, artigo 97, do Código Tributário Nacional. Os entes tributantes só podem criar ou aumentar tributos por meio de Lei. Em regra, a lei competente para instituir tributo é a Lei ordinária.

Porém, existem três tributos que devem ser instituídos obrigatoriamente por Lei Complementar, como, Imposto Sobre Grandes Fortunas (art. 153, inciso VII, CF), os Empréstimos Compulsórios (art. 148, CF) e os Impostos Residuais da União (art. 154, inciso I, CF). No entanto, existem seis tributos que são exceções, podendo ter suas alíquotas majoradas ou reduzidas por Decreto do Poder Executivo que são o

Imposto de Importação, o Imposto de Exportação, o Imposto sobre Produtos Industrializados, o Imposto sobre Operações Financeiras, as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE e o ICMS.

As exceções supramencionadas decorrem do fato de os referidos tributos terem característica extrafiscal, possuindo um objetivo meramente regulatório por parte do poder público. (GONZAGA e ROQUE, 2011, p. 709).

De acordo com Montesquieu (2011 *apud* SEBASTIÃO 2011) em seu célebre discurso:

As leis no seu sentido mais amplo são relações necessárias que derivam da natureza das coisas e, nesse sentido, todos os seres têm suas leis; a divindade possui sua lei; o mundo material possui suas leis; as inteligências superiores ao homem possuem leis; os animais possuem suas leis; o homem possui suas leis (SEBASTIÃO, 2011, p.80).

Para Modé (2012, p. 77) o Estado Democrático de Direito se assenta na submissão ao império da lei, na divisão dos poderes, independentes e harmônicos entre si e na garantia dos direitos individuais. Esse princípio, na esfera tributária é conhecido na doutrina pelas expressões *nullum tributum sine lege* ou *no taxation without representation*, encontrando-se expresso no artigo 150, de nossa Carta Magna.

Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;
(...) (BRASIL, 1988).

Para Freitas e Freitas (2014, p. 117), analisando esse princípio pela óptica da esfera do Direito Administrativo que cuida das relações ambientais, revela-se oportuno à análise do alcance de tal princípio, tendo em vista que as infrações constituem-se autênticas figuras típicas, pois são acompanhadas de sanções, sendo imprescindível a norma positivada sob a luz do princípio da legalidade.

A Constituição Federal também apresenta este princípio com amplo alcance aos diversos ramos do direito quando preceitua no artigo 5º, inciso II, que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

Portanto, através do princípio da legalidade cabe somente ao Poder Público, praticar atos que sejam permitidos em lei ou expressamente previstos, pois este

princípio não somente positiva o ordenamento político-jurídico, mas também, fundamenta o Estado Democrático de Direito.

4.2.2.2 Princípio da Igualdade Ambiental

Este princípio tem por objetivo evitar desigualdades tributárias entre contribuintes que se encontrem em situação de equivalência. (GONZAGA e ROQUE, 2011, p. 712).

Segundo Spagolla (2008, p. 102) o princípio da igualdade foi elevado à categoria de direito humano em 1948, quando foi consubstanciado no artigo 1º da Declaração Universal dos Direitos Humanos.

Para Sebastião:

O tema, por ser de extrema amplitude, exige sua delimitação. Desse modo, obrigatória se faz a respectiva análise a partir, ao menos, da concepção de igualdade em Aristóteles e Rousseau. Importante, salientar, antes de mais nada, que “Desde Platão e Aristóteles até os juristas, éticos e filósofos de nosso tempo, a igualdade está vinculada à justiça. A justiça e a igualdade não são puro hábito, mas virtudes em relação a outrem”. Assim, para Aristóteles, o princípio da justiça é a própria igualdade, cuja aplicação se pode dar sob várias formas, mas que podem ser reduzidas, no entanto, a duas: justiça distributiva e justiça comutativa. A justiça distributiva “(...) preside à distribuição das honras e dos bens e tem por fim obter que cada um receba daquelas e destes porção adequada ao seu mérito”, pois se “(...) as pessoas são desiguais em mérito, tão pouco as recompensas deverão ser iguais”. É em Aristóteles que se cunha o reverberado *axioma* que reza que se deve tratar igualmente os iguais, e desigualmente os desiguais, na medida de suas desigualdades. Haveria, então, ofensa ao princípio da igualdade, se fosse desproporcionalmente concedido tratamento igual a méritos desiguais. Logo, a dosagem da igualdade ou desigualdade tem aqui como critério o mérito, uma vez que a noção de igualdade e de justiça pressupõe um confronto, uma comparação (SEBASTIÃO, 2011, p. 91).

Nessa corrente de pensamento, o princípio da igualdade determina que os contribuintes sejam individualizados de modo que a justiça social alcance seus fins, tratando cada um de acordo com seus pares.

Nesse sentido, importante lição de Roque Antonio Carrazza:

O princípio da igualdade exige que a lei, tanto ao ser editado, quanto ao ser aplicado: a) não discrimine os contribuintes que se encontrem em situação jurídica equivalente; b) discrimine, na medida de suas desigualdades, os contribuintes que não se encontrem em situação jurídica equivalente (CARRAZZA, 2010, p. 97).

No Direito Tributário, a igualdade, tem seu assento expresso no artigo 150, inciso II, da Lei Maior, o qual preceitua que “é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalentes, sendo proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”. (BRASIL, 1988).

4.2.2.3 Princípio da Capacidade Contributiva Ambiental

Segundo Modé (2012, p. 85) a Constituição Federal, ao tratar dos princípios gerais do Sistema Tributário Nacional, não faz referência expressa ao princípio da capacidade contributiva.

Este princípio está exposto no artigo 145, § 1º, da Constituição Federal que aduz:

Art. 145 – (...)

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes. (...). (BRASIL, 1988).

Este dispositivo de lei possibilita a aplicação de alíquotas diferenciadas em razão da capacidade econômica de cada contribuinte, ou seja, quanto maior o poder aquisitivo do contribuinte maior será a alíquota aplicada e, quanto menor o poder aquisitivo, menor a alíquota aplicada.

Seu objetivo é promover a justiça social e, sua aplicação, é voltada para três tributos como, Imposto de Renda (IR), Imposto sobre a Propriedade Territorial e Predial Urbana (IPTU) e Imposto Territorial Rural (ITR) (GONZAGA e ROQUE, 2011, p. 712).

Para Carvalho:

A capacidade contributiva do sujeito passivo sempre foi o padrão de referência básico para aferir-se o impacto da carga tributária e o critério comum dos juízos de valor sobre o cabimento e a proporção do expediente impositivo. Mensurar a possibilidade econômica de contribuir para o erário com o pagamento de tributos é o grande desafio de quantos lidam com esse delicado instrumento de satisfação dos interesses públicos e o modo como é avaliado o grau de refinamento dos vários sistemas de direito tributário.

Muitos se queixam, entre nós, do avanço desmedido no patrimônio dos contribuintes, por parte daqueles que legislam, sem que haja atenção aos signos presuntivos de riqueza sobre os quais se projeta a iniciativa das autoridades, o que compromete os esquemas de justiça, de certeza e de segurança, predicados indispensáveis a qualquer ordenamento que se pretenda racional nas sociedades pós-modernas. (CARVALHO, 2010, p. 213).

O princípio da capacidade contributiva decorre do princípio da igualdade e do ideal republicano, segundo o qual há de se buscar a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, segundo o artigo 3º, inciso I, da CF/88.

Para Carrazza:

A capacidade contributiva à qual alude a Constituição e que a pessoa política é obrigada a levar em conta ao criar, legislativamente, os impostos de sua competência é objetiva, e não subjetiva. É objetiva porque se refere não às condições econômicas reais de cada contribuinte, individualmente considerado, mas às suas manifestações objetivas de riqueza (ter um imóvel, possuir um automóvel, ser proprietário de jóias ou obras de arte, operar em Bolsa, praticar operações mercantis, etc). Assim, atenderá ao princípio da capacidade contributiva a lei que, ao criar o imposto, colocar em sua hipótese de incidência fatos deste tipo. (CARRAZZA, 2010, p. 97).

Segundo Sebastião (2011, p. 97), o princípio da capacidade contributiva, enquanto cânone da justiça fiscal concretiza direitos fundamentais individuais como a igualdade, o direito de propriedade e a vedação ao confisco, consubstanciando-se na própria isonomia tributária em escala mais densa.

Dessa exegese se percebe que a igualdade e a capacidade contributiva fomentam entre si uma relação que, no entendimento Marciano Seabra de Godoi (1999 *apud* Sebastião, 2011) se dá entre:

“Princípio maior e subprincípio”, nos seguintes termos: “(...) princípio maior (que engendra um direito individual que se consubstancia a todo e qualquer ramo do direito) e um subprincípio que se consubstancia na eleição (por vezes expressa na constituição) de um critério fundamental – mas não o exclusivo – para operar, na seara tributária, aquele princípio maior. Reforça a seu turno, o próprio Estado Democrático de Direito (SEBASTIÃO, 2011, p. 97).

Em suma, podemos dizer que segundo a Constituição Federal, a capacidade contributiva pode ser aplicada em todas as espécies de tributos, desde que seja complementada pela isonomia.

4.2.2.4 Princípio da Seletividade Tributária Ambiental

Referido princípio tem assento constitucional, na modalidade do IPI, no artigo 153, § 3º, inciso IV e, na modalidade ICMS, tem arrimo no artigo 155, § 2º, inciso III, da Carta Magna, *in verbis*:

Art. 153 – Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV – produtos industrializados;

(...)

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

I – será seletivo, em função da essencialidade do produto;

(...).

Art. 155 – Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

III – poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

(...) (BRASIL, 1988).

Roque Antonio Carrazza define “seletividade” como:

O princípio da seletividade é atendido adotando-se um processo de comparação de produtos industrializados (no caso do IPI) e de mercadorias ou serviços (no caso do ICMS). Nunca, evidentemente, discriminando os contribuintes, em função de raça, sexo, ocupação profissional, local em que exercem suas atividades etc., que a isto obstam os artigos 5º, inciso I, e 150, inciso II, ambos da CF/88. Evidentemente, o princípio da seletividade tem por escopo favorecer aos consumidores finais, que são os que, de fato, suportam a carga econômica do IPI e do ICMS. Daí ser imperioso que sobre produtos, mercadorias e serviços essenciais haja tratamento fiscal mais brando, quando não total exoneração tributária, já que em relação a eles o adquirente, em rigor, não tem liberdade de escolha. Do exposto podemos concluir que toda e qualquer manipulação do IPI e do ICMS que importe modificação ou variação do valor a pagar (*quantum debeatur*) deve, sob pena de irremissível inconstitucionalidade, ser direcionada de modo a garantir-lhes o caráter de impostos seletivos, em função da essencialidade dos produtos industrializados (no caso do IPI) ou da essencialidade das mercadorias ou serviços (no caso do ICMS). Qualquer outro objetivo visado pelo legislador ordinário que importe descaracterização do IPI ou do ICMS como impostos seletivos viola esta diretriz constitucional obrigatória. (CARRAZZA, 2010, p. 105).

Para Ricci (2015, p. 114-115), tratando-se de assuntos tributários, a igualdade, em grande parte é obtida por meio da aplicação da capacidade contributiva do contribuinte. Ocorre que, em matéria de impostos, a Constituição Federal do Brasil prevê, ao longo dos inúmeros artigos 153, 155 e 156, pelo menos vinte e uma materialidades distintas.

Cita ainda como exemplo:

A tributação sobre os microempresários e empresários de pequeno porte, contribuintes do imposto sobre circulação de mercadorias que, em princípio, sujeitar-se-iam à seletividade, mas que, dada sua condição especial, sofrem os efeitos da capacidade contributiva do § 1º, do artigo 145 da Constituição no sentido de a graduação ser feita em relação ao vulto da manifestação de riqueza e não em relação à necessidade do bem (RICCI, 2015, p. 115).

Segue ainda dizendo que a seletividade surge para somar-se a vários outros instrumentos que, em conjunto, auxiliam a aplicação do princípio da igualdade.

Seletividade é atributo do tributo, ao passo que essencialidade é qualidade do produto ou serviço tributável (RICCI, 2015, p. 116).

A seletividade é aplicada conforme a essencialidade do produto ou serviço, que deve abranger todas as necessidades humanas do indivíduo. E por meio da seletividade que se pratica a justiça social, devido a sua natureza extrafiscal, faz com que possa ser utilizado pelo Poder Público com o objetivo de obter resultados de cunho social, político ou econômico. (ALMEIDA, 2003, p 157).

4.2.2.5 Princípio da Utilização da Extrafiscalidade para Proteção Ambiental

Segundo Canotilho (2007 *apud* RICCI, 2015, p. 65-66), para se implementar o objetivo de equalizar desenvolvimento econômico de modo sustentável e proteção ambiental, idealizou-se um Estado de direito ambiental, que no Brasil, projetou-se com o promulgação da Constituição Federal de 1988, que reconheceu o patrimônio ambiental.

Para Sebastião:

A finalidade precípua da instituição de tributos é a fiscal ou arrecadatória, consistente na transferência de recursos financeiros do particular para o Estado, com vistas à conservação dos objetivos eleitos pelo Poder Público e o cumprimento de sua finalidade institucional (bem-comum e paz social). Assim, a função fiscal dos tributos concretiza-se através do correspondente lançamento e arrecadação para os cofres públicos, com vistas à satisfação

das necessidades do Estado. No entanto, essa não é a função única da tributação. Nesse campo surge a função extrafiscal dos tributos, onde se verifica que o fim maior da instituição de determinada figura tributária não é a arrecadação em si, mas os efeitos indutivos de comportamento que atingem os contribuintes, de maneira a estimulá-los ou desestimulá-los a adotar determinadas condutas sintonizadas com os objetivos sociais, políticos e econômicos do Estado (SEBASTIÃO, 2011, p. 132-133).

Explica Carvalho que:

A experiência jurídica nos mostra, porém, que vezes sem conta a compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social, política ou, economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos oneroso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatários, dá-se o nome de extrafiscalidade. (CARVALHO, 2010, p. 287).

Juliano Gorski Antonio (2009, p. 34) em seu trabalho de dissertação de mestrado define a extrafiscalidade como o emprego dos meios tributários para fins não fiscais, isto é, para disciplinar comportamento de virtuais contribuintes; quando a estrutura do tributo visa a situações sociais, ambientais, políticos ou econômicos, objetivos alheios aos meramente arrecadatários.

Assim afirma Ricci (2015, p. 67) que por meio da instituição de tributos, majoração ou diminuição de alíquotas de tributos já existentes, ou da criação de outros benefícios fiscais, dentre outras possibilidades, é possível influenciar na decisão econômica, de modo a tornar mais interessantes as opções ecologicamente adequadas.

Além disso, a alteração na fórmula dos custos dos bens e serviços, mediante imposição tributária, certamente reflete em seu preço final, fazendo com que a tributação ambiental também sirva para o estímulo ao consumo ambientalmente adequado.

Para utilização do direito tributário como ferramenta de proteção ao meio ambiente, faz-se necessária a sua devida harmonização com o direito ambiental, a fim de que possa ser instrumento de implementação de políticas públicas ambientais, na busca do desenvolvimento sustentável, sem que isso represente a violação dos direitos e garantias fundamentais dos contribuintes.

Em suma, ainda que o uso da tributação sirva ao meio ambiente em suas três funções, a extrafiscalidade é a função que mais resultado expressivo apresenta quando atinge a sua função social.

4.2.2.6 Princípio do Desenvolvimento Sustentável Ambiental

Os recursos ambientais são finitos, tornando-se inadmissível que as atividades econômicas se desenvolvam alheias a essa realidade social. O que se busca é a harmonização entre o postulado do desenvolvimento econômico, algo pretendido pela sociedade, e a preservação do meio ambiente.

A própria Constituição Federal, em seu artigo 170, inciso VI, estabelece que a ordem econômica também tenha como fundamento a defesa e preservação do meio ambiente (GONZAGA e ROQUE, 2011).

O princípio do desenvolvimento sustentável, como sendo ele um princípio constitucional, por integrar a Ordem Econômica e Financeira, é visto como um instrumento de suma importância na harmonização entre o crescimento econômico e, a proteção do meio ambiente que é também uma necessidade da sociedade.

Essa necessidade não está contida somente na ciência jurídica, mas também nas demais atividades como engenharia, arquitetura, artes, química, biologia, etc.

Nesse contexto, atualmente, se passa a tratar do Princípio de Desenvolvimento Sustentável como uma necessidade para a preservação da vida humana. Importante deixar claro que o desenvolvimento sustentável é discutido e buscado em todas as áreas do conhecimento e atuação humana, não ficando limitado à ciência jurídica (MIRANDA, REIS, GAUDIO, SIELICHOW, 2016, p. 332).

Segundo Modé (2012), essa ideia de desenvolvimento sustentável que está contida no bojo de todos os documentos de acordos internacionais sobre meio ambiente parte de um pressuposto de que crescimento econômico e meio ambiente não pode ser trabalhado de modo isolado. Tanto que, as organizações nacionais e internacionais adotam a ideia como uma filosofia de desenvolvimento que combina ciência e economia com justiça social e prudência ecológica.

A Constituição Federal de 1988 incorporou de forma expressa o princípio do desenvolvimento sustentável, seja ao tomar-se a redação dada do *caput* do art. 225 em que se encontra a preocupação da manutenção de um meio

ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações, seja ainda por ter o legislador firmado como princípio conformador da ordem econômica (art. 170, V) a defesa do meio ambiente (MODÉ, 2012, p. 62).

Dessa forma, o Direito Positivado no ordenamento jurídico do Brasil, consolida dois valores constitucionais que competem entre si, mas que devem se autocompôr em razão do bem-estar, da sadia qualidade de vida dos cidadãos, com garantias de existência digna tanto para os que vivem o presente, quanto, para as futuras gerações.

4.2.2.7 Princípio da Livre Iniciativa e da Livre Concorrência Ambiental

A Ordem Econômica com seu assento sobre a economia está estritamente ligada com o direito, sendo quase que impossível não estudá-las concomitantemente.

A Constituição Federal de 1988 prestigia o tema com ênfase em seus desdobramentos e conseqüências como agente fomentador de riqueza e garantidor da sobrevivência e da dignidade da pessoa humana.

De acordo com a descrição realizada por Castro (2013, p. 208) em seu trabalho de dissertação, os princípios da livre iniciativa e da livre concorrência são de extrema importância para que haja o desenvolvimento econômico e social, e para que estes se deem de forma sustentável, haja vista a preocupação atual com o meio ambiente.

Sem a presença desses dois princípios não seria possível à busca pela redução das desigualdades sociais e regionais, pelo objetivo de se galgar o pleno emprego, a valorização do trabalho e busca por justiça social, enaltecidos no artigo 170, da Carta Magna.

Elucida em sua dissertação de mestrado Faria (2007) que os princípios da livre iniciativa e da livre concorrência estão expressos nos artigos 1º, inciso IV, 170, com seu inciso IV e, § 4º do artigo 173, da Constituição Federal.

Assim, podemos afirmar que o sistema econômico adotado pela Constituição Federal é o capitalista-liberal, que visa o bem-estar e a justiça social.

Segundo Reale (1998 *apud* FARIA, 2007), a livre iniciativa:

Não é senão a projeção da liberdade individual no plano da produção, circulação e distribuição das riquezas, assegurando não apenas a livre

escolha das profissões e das atividades econômicas, mas também a autônoma eleição dos processos ou meios julgados mais adequados à consecução dos fins visados. Liberdade de fins e de meios informa o princípio da livre iniciativa, conferindo-lhe um valor primordial, como resulta da interpretação conjugada dos citados art. 1º e 170 (FARIA, 2007, p. 147).

Popp e Parodi (2010, p. 66-67) asseveram que se deve ter em mente que o princípio da livre iniciativa é recepcionado na constituição como um princípio que presta segurança jurídica com fins de justiça social e bem-estar coletivo, descritos no artigo 3º, da Constituição Federal.

A liberdade de iniciativa econômica tem a ver com o livre exercício da atividade econômica, enquanto a livre concorrência pauta-se no princípio da isonomia, onde todos os sujeitos de direitos estarão em mesmo nível, sem que existam favorecimentos alheios, como se dá, por exemplo, no artigo 170, inciso IX, da CF/88, que prevê a necessidade de se proporcionar tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas no Brasil e que tenham sede e administração em território nacional.

Segundo Scaff (2006 *apud* Castro, 2013), traz pontuações acerca da liberdade de iniciativa econômica e da livre concorrência, sobre o que merece destaque:

Uma primeira questão a ser enfrentada é a da distinção entre o conceito de liberdade de iniciativa econômica, constante do *caput* do artigo 170, da Constituição, e o de livre concorrência, inscrito no inciso IV daquele mesmo artigo.

Liberdade de iniciativa econômica decorre de um primado de liberdade, que permite a todo agente econômico, público ou privado, pessoa física ou jurídica, exercer livremente, nos termos das leis, atividade econômica em sentido amplo. Parte de um conceito de liberdade de exercício da profissão, para trabalhadores, e da liberdade do exercício de uma atividade econômica, para empresas.

Já a livre concorrência funda-se primordialmente na isonomia, e não na liberdade (a qual, embora não esteja afastada, não é primordial). Busca-se criar as condições para que se realize um sistema de concorrência perfeita, dentro dos objetivos propostos pela Constituição da República em seu artigo 3º, e respeitando os princípios da ordem econômica. Para que possa existir livre concorrência é imperioso que haja isonomia entre os contendores na arena do mercado. A livre concorrência repudia os monopólios, pois eles são sua antítese, sua negação. Cabe ao Estado criar condições para que haja livre concorrência, não apenas com sua inação (exercício de liberdade), mas com ações concretas, reprimindo o abuso do poder econômico que vise à dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros (CASTRO, 2013, p. 208).

Dessa forma podemos afirmar que o princípio da livre iniciativa econômica concede liberdade ao pleno exercício da atividade econômica, sendo que o princípio

da livre concorrência assegura a sobrevivência do mercado e o fortalecimento da livre iniciativa.

Concluindo, os princípios da livre iniciativa e da livre concorrência são necessários para que haja “justiça social” conforme se observa no *caput* do artigo 170, da Constituição Federal. O Poder Público nesse contexto é o protagonista principal, pois através de suas ações que se concretiza o desenvolvimento econômico de modo sustentável, aliado à sadia qualidade de vida, beneficiando a economia, a sociedade e o meio ambiente.

4.2.2.8 Princípio do Poluidor Pagador Ambiental

Trata-se de importantíssimo princípio, pois reflete um dos fundamentos da responsabilidade civil em matéria ambiental. Muitas das vezes incompreendido, pois ele quanto princípio, não demarca o direito de poluir mediante o pagamento de posterior indenização como se fosse uma contraprestação. Ao contrário, reforça o comando normativo no sentido de que aquele que polui deve ser responsabilizado pelo seu ato.

Assim sendo, esse princípio deve ser compreendido como um mandamento para que o potencial causador de danos ambientais, preventivamente, arque com os custos relativos à compra de equipamentos de alta tecnologia para prevenir a ocorrência de danos. Trata-se da internalização de custos. (GONZAGA e ROQUE, 2011).

Segundo Modé (2012) o princípio do poluidor pagador foi consolidado e incorporado aos tratados e convenções internacionais através do Princípio 16 da Declaração do Rio – 1992, com o seguinte teor:

Princípio 16, Da Declaração do Rio (1992): As autoridades nacionais deverão envidar esforços no sentido de promover a internalização dos custos ambientais e o uso de instrumentos econômicos, levando em consideração a política de que o poluidor deverá, em princípio, arcar com os custos da poluição, considerando o interesse público e sem distorcer-se o comércio e as inversões internacionais (MODÉ, 2012, p. 63).

Tal princípio não deve jamais ser entendido como uma permissão para poluir, mas sim, deve ser analisado em conjunto com o princípio da prevenção de

modo a orientar o agente econômico a usar formas diferenciadas menos lesivas ao meio ambiente.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 225, § 2º, introduz de forma implícita, o princípio no ordenamento jurídico, ao preceituar que “aquele que explorar recursos minerais fica obrigado a recuperar o meio ambiente degradado”.

4.2.2.9 Princípio da Prevenção e Princípio da Precaução Ambiental

São enunciados diferentes, pois, previne-se aquilo que conhecidamente (técnica e cientificamente) se concebe como causador de danos ao meio ambiente; por outro lado, precavemo-nos daquilo que não temos certeza científica sobre a potencialidade lesiva da conduta, do produto, da substância, etc.

Pelo princípio da prevenção, por exemplo, suspende-se a venda de um medicamento que tem, comprovadamente, possibilidades de causa câncer ao indivíduo; pelo princípio de precaução proíbe-se a instalação de antenas de operadoras de telefonia móvel a determinanda distância de seres humanos, pois há suspeita de que a proximidade a essas antenas seja o fato desencadeador da leucemia, muito embora não haja plena certeza científica sobre esse dado.

A ausência ou não de certeza científica é o elemento diferenciador entre os dois princípios (GONZAGA e ROQUE, 2011).

Modé (2012, p. 53), afirma que o princípio da prevenção incorporou-se nos documentos nacionais e internacionais no Princípio 8, da Declaração do Rio (1992), que diz “Para atingir o desenvolvimento sustentável e mais alta qualidade de vida para todos, os Estados devem reduzir e eliminar padrões insustentáveis de produção e consumo e promover políticas demográficas adequadas”.

Também aduz que, o princípio da precaução teve seu assento na no Princípio 15, da Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, assim descrito:

Princípio 15 - De modo a proteger o meio ambiente, o princípio da precaução deve ser amplamente observado pelos Estados, de acordo com suas capacidades. Quando houver ameaça de danos sérios ou irreversíveis, a ausência de absoluta certeza científica não deve ser utilizada como razão para postergar medidas eficazes e economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental (MODÉ, 2012, p. 51).

Dessa maneira, sob esse conceito-mor, o princípio da precaução põe em constante interrogação o conhecimento a respeito dos impactos de determinadas atividades econômicas sobre o meio ambiente.

Esse princípio instiga a necessidade de cada vez mais de acordo com o progresso da ciência, evoluir em conhecimento e tecnologia, alcançar respostas satisfatórias que certifiquem a ausência de perigo de dano ao meio ambiente.

4.2.2.10 Princípio da Cooperação Ambiental

Com este princípio, salienta-se, devemos tornar relativo o conceito de soberania dos Estados nacionais. Trata-se do esforço conjunto empreendido pela “aldeia global” na busca pela preservação do meio ambiente numa escala mundial (GONZAGA e ROQUE, 2011).

Segundo Spagolla (2008) em sua dissertação de mestrado, elucida que a cooperação é um princípio que faz parte do Estado Social, não sendo exclusivo à proteção ambiental. A finalidade principal desse princípio previsto no artigo 4º, da Constituição Federal é a concretização do direito como garantia fundamental por meio de um processo de cooperação internacional entre os povos, com o fito de alcançar o progresso da humanidade em diversos aspectos visando o interesse comum.

A essência do princípio da cooperação está pautada em colocar o Poder Público e a sociedade como protagonistas de objetivos comuns e não adversários, que apenas protegem seus interesses pessoais.

4.2.2.11 Princípio da Dignidade da Pessoa Humana Ambiental

Toda a razão da existência da sociedade, da organização do Estado, das preocupações com toda a gama de direitos e deveres, inclusive nos chamados direitos difusos como a proteção ao meio ambiente, resume-se na pessoa humana.

É por causa da pessoa humana que todas estas relações têm alguma razão de ser e estar (POPP e PARODI, 2010, p. 14).

Este importante princípio constitucional está expressamente consolidado no artigo 1º, inciso III, da Constituição da República Federal do Brasil de 1988, pois não

se trata de um princípio qualquer, mas sim, de um princípio que alicerça, fundamenta e sustenta todo o ordenamento jurídico brasileiro, *in verbis*:

Art . 1º - A República Federativa do Brasil, formada pela União indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:
 (...);
 III – a dignidade da pessoa humana;
 (...) (BRASIL, 1988).

O princípio da dignidade da pessoa humana qualifica a supremacia do homem sobre as demais coisas existentes, pois é o homem o protagonista principal da vida social.

Este importante princípio, se reporta a idéia democrática, como um dos fundamentos do Estado Democrático de Direito, tornando-se elemento de referência para a interpretação e aplicação das normas constitucionais.

A mola mestra propulsora de todo o nosso ordenamento jurídico está alicerçado em cima da dignidade, que não beneficia todos os sujeitos de direito, pois seu alcance estende-se apenas as pessoas físicas e não jurídicas.

Para Sarlet (2003, *apud* ALMEIDA, 2009, p. 105):

O legislador constituinte tomou uma decisão fundamental a respeito do sentido, da finalidade e da justificação do exercício do poder estatal e do próprio Estado, sinal que reconheceu expressamente que é o Estado que existe em função da pessoa humana, e não ao contrário, já que o homem constitui a finalidade precípua, e não meio da atividade estatal (ALMEIDA, 2009, p. 105).

Assim, a dignidade, é o respeito que o homem merece por ser pessoa humana, detentor absoluto de direito a ter uma vida digna de ser vivida.

4.2.3 Função do Tributo

De acordo com Faria (2007, p. 74), a definição de tributo de forma explícita não aparece na Constituição Federal, mas o define no artigo 3º, do Código Tributário Nacional.

Para tanto, a finalidade de tributo é prover o Estado de recursos para que possa atingir e cumprir seus objetivos, em especial o bem-estar social. Dessa forma, percebe-se que o tributo também contempla uma função social.

A clássica tripartição dos tributos possui três funções: o fiscal, parafiscal e o extrafiscal.

Para Carvalho:

Os signos fiscalidade, extrafiscalidade e parafiscalidade são termos usualmente empregados no discurso da Ciência do Direito, para representar valores finalísticos que o legislador imprime na lei tributária, manipulando as categorias jurídicas postas à sua disposição. Raríssimas são as referências que a eles faz o direito positivo, tratando-se de construções puramente doutrinárias. O modo como se dá a utilização do instrumento jurídico-tributário é o fator que identifica o gravame em uma das três classes. (CARVALHO, 2010, p. 286).

Para Ricci:

O tributo será fiscal, parafiscal ou extrafiscal conforme sua organização jurídica desvendar finalidade de arrecadar, de abastecer de receita tributária pessoa jurídica distinta do ente político que instituiu o tributo, ou quando tiver por fim objetivo distinto da arrecadação, como a orientação de condutas ambientalmente adequadas, por exemplo. Sendo assim, o aumento de um tributo visando desestimular conduta não pode ser tomado como um fenômeno fora do jurídico. Pelo contrário, a criação de tributo é fortemente regulada pela Constituição de 1988 e se insere no âmbito das normas de competência. (RICCI, 2015, p. 46).

Basicamente, o tributo possui três funções: a fiscal, parafiscal e a extrafiscal.

De acordo com Ricci (2015, p.45), fiscal é o tributo cuja função é arrecadar. Parafiscal é o tributo cuja função é abastecer os cofres de entidades da Administração Pública indireta ou paraestatal, para que elas possam cumprir seu mister. E por fim, define como extrafiscal o tributo cuja função é diversa da arrecadatória.

4.2.3.1 Fiscalidade

Nesta função, a fiscalidade, enquadra-se os tributos cuja finalidade é unicamente arrecadatória, ou seja, a preocupação da entidade fiscal é de obter recursos financeiros para custear as atividades do Estado.

Para Carvalho:

Fala-se em fiscalidade sempre que a organização jurídica do tributo denuncie que os objetivos que presidiram sua instituição, ou que governam certos aspectos da sua estrutura, estejam voltados ao fim exclusivo de abastecer os cofres públicos, sem que outros interesses – sociais, políticos

ou econômicos – interfiram no direcionamento da atividade impositiva. (CARVALHO, 2010, p. 286-287).

Em síntese, todos os tributos trazem uma função de arrecadação, sendo o que os diferencia é a destinação desse recurso arrecadatário.

4.2.3.2 Parafiscalidade

Segundo Ricci (2015, p. 45) “Parafiscal é o tributo cuja função é abastecer os cofres de entidades da Administração Pública indireta ou paraestatal, para que elas possam cumprir seu mister.

Para Carvalho:

Podemos definir parafiscalidade como o fenômeno jurídico que consiste na circunstância de a lei tributária nomear sujeito ativo diverso da pessoa que a expediu, atribuindo-lhe a disponibilidade dos recursos auferido, para o implemento de seus objetivos peculiares (CARVALHO, 2010, p. 290).

Nessa modalidade, são importantes para que haja a sua caracterização; 1) sujeito ativo indicado expressamente na lei instituidora da exação, diferente da pessoa política que exerceu a competência; 2) atribuição, também expressa, do produto arrecadado, à pessoa apontada para figurar como sujeito ativo.

Poderão ser sujeitos ativos de tributos parafiscais as pessoas jurídicas de direito público, com ou sem personalidade política, e as entidades paraestatais, que são pessoas jurídicas de direito privado, mas que desenvolvem atividades de interesse público (CARVALHO, 2010, p. 290).

4.2.3.3 Extrafiscalidade

Para Ricci (2015, p. 45) “extrafiscal é o tributo cuja função é diversa da arrecadatária”.

Segundo Almeida (2003) o estudo de um instituto jurídico, para seu correto entendimento e sua aplicação dentro de um ordenamento jurídico, exige sua definição, uma vez que através dela serão estabelecidos os limites do seu emprego.

Sendo assim, é preciso definir o conteúdo da extrafiscalidade sob o ponto de vista jurídico.

Sua origem não é tarefa simples de se identificar na medida em que pouco se escreveu sobre o assunto. Mas para Berti (2009) a extrafiscalidade sempre atuou e se fez presente, em períodos de menos necessidades intensas e desenvolvidas, noutras de modo mais marcante e criativo, moldando-se por espécies e instrumentos variados.

O uso extrafiscal do tributo significa o alcance de fins distintos dos meramente arrecadatórios mediante o exercício das competências tributárias (poder criar e alterar tributos) outorgadas pela Constituição Federal às pessoas políticas.

As palavras de Aliomar Baleeiro (1999, *apud* BERTI, 2009) sobre a matéria são elucidativas:

Costuma-se denominar de extrafiscal aquele tributo que não almeja prioritariamente, prover o Estado dos meios financeiros adequados a seu custeio, mas antes visa a ordenar a propriedade de acordo com a sua função social ou a intervir em dados conjunturais (injetando ou absorvendo a moeda em circulação) ou estruturais da economia. Para isso, o ordenamento jurídico, a doutrina e a jurisprudência têm reconhecido ao legislador tributário a faculdade de estimular ou desestimular comportamentos, de acordo com os interesses prevalentes da coletividade, por meio de uma tributação progressiva ou regressiva, ou da concessão de benefícios e incentivos fiscais (BERTI, 2009, p. 40-41).

Para Carvalho:

A compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como sociais, políticas ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de extrafiscalidade (CARVALHO, 2010, p. 287).

Como há de se verificar, sempre que os interesses da coletividade estejam sendo ponderados, os interesses individuais devem ser minorados ao ponto de valorar o que é melhor para o todo.

Desta forma é nos tributos que se viabiliza a instrumentalização de políticas públicas de relevância ambiental associada ao crescimento econômico.

Carrazza (2003 *apud* FARIA, 2007, p. 78) entende que “há extrafiscalidade quando o legislador, em nome do interesse coletivo, aumenta ou diminui as alíquotas e ou bases de cálculo dos tributos, com o objetivo principal de induzir os contribuintes a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa”.

Hely Lopes Meirelles (2006 *apud* SPAGOLLA, 2008) também deixa bem evidente a função do tributo extrafiscal:

A extrafiscalidade é a utilização do tributo como meio de fomento ou de desestímulo a atividades reputadas convenientes ou inconvenientes à comunidade. É ato de polícia fiscal, isto é, de ação de governo para atingimento de fins sociais através da maior ou menor imposição tributária. (...) Com efeito, através da agravação do imposto podem-se afastar certas atividades ou modificar-se a atitude dos particulares reputada contrária ao interesse público, como pelo abrandamento da tributação pode-se incentivar a conduta individual conveniente à comunidade (SPAGOLLA, 2008, p. 81).

Cumpra examinar, nesse passo, que o caráter extrafiscal prevalece na implementação de espécies tributária voltadas à questão ambiental.

Em suma, entendemos que com a tributação ambiental, o Estado seja capaz de controlar através do seu *poder* de tributar, todas as atividades que se encontrem em situação de desequilíbrio ecológico, estimulando e premiando àquelas que contribuem para que as políticas públicas tenham o seu alcance desejado.

Diante do exposto, podemos concluir que o direito tributário é um dos meios eficazes de proteção ambiental, já que pela função extrafiscal, incentiva-se a mudança comportamental em prol do meio ambiente, por tornar a atividade econômica que preserve o meio ambiente, mais vantajosa, corroborando o objetivo dos institutos para a defesa de um meio ambiente ecologicamente equilibrado, em que haja uma sadia qualidade de vida.

4.2.4 Requisitos e Finalidades do Tributo

Seguindo a tese experimentada por Faria (2007, p. 81) em seu trabalho de dissertação para mestrado, os requisitos e finalidades do tributo, são simples e objetivos, consoante à norma positivada, aqui já explicitada.

O artigo 3º, do Código Tributário Nacional dispõe que “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda e cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Dessa forma, tem-se em mente que o tributo em suas diversas espécies, tem a finalidade principal de fomentar a estrutura do Estado e do sistema de governo.

É quase que impensável viver de forma segura e harmoniosa, sem essa estrutura governamental; sem a criação desse ser abstrato, que é o Estado, que controla e administra toda uma civilização, não importando o seu porte territorial.

Analisando a base nuclear do tributo, assim descrito em nosso ordenamento jurídico, podemos dizer que sua principal característica seria a ausência do elemento vontade, uma vez que, o Estado, institui o tributo, e todos que estão sob o jugo de seu poder, tem obrigação de fomentar a estrutura desse próprio Estado-poder.

Então, não se trata de uma punição ao contribuinte, mas sim, de um ato lícito da qual o sujeito passivo tem uma obrigação com aquele que controla e administra.

A função social do tributo é aquela que faz com que a tributação represente mais do que uma fonte de recursos financeiros para o Estado, mas sim, meios de alimentar sua estrutura administrativa e, também, como importante ferramenta para a consecução de políticas públicas, visando os interesses coletivos.

Assevera Becker (2004, *apud* FARIA, 2007) ao analisar a finalidade dos tributos:

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 das despesas públicas, mas a 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. Um muito maior intervencionismo estatal na ordem social e na economia privada é necessidade inadiável, pois só deste modo se restituirá à pessoa humana a sua dignidade (FARIA, 2007, p. 84).

De acordo com o pensamento transcrito, verifica-se que a finalidade do tributo não pode mais se ater a mera arrecadação por parte do Estado. A tributação é um aporte para fomentar políticas públicas que visem o bem comum. O tributo ao ser criado ou modificado deve ater-se às regras constitucionais, que na desenvoltura deste trabalho, está comprometido com o desenvolvimento econômico de modo sustentável, visando à proteção do meio ambiente.

Desse modo, expomos duas finalidades dos tributos ambientais. A primeira delas, denominada fiscal, redistributiva, e a segunda, extrafiscal.

A primeira finalidade visa à obtenção de receitas que serão aplicadas em ações que promovam a defesa do meio ambiente. Sendo a segunda, ter por objetivo

induzir comportamentos, que, na visão do Estado, sejam ambientalmente desejáveis ou de menor poder ofensivo ao meio ambiente, segundo o grau de desenvolvimento das tecnologias existentes para instruir a ciência, dizendo o que é certo ou, errado (MODÉ, 2012, p. 72).

4.2.5 Espécies de Tributo

Segundo o trabalho de dissertação desenvolvido por Gilson C. B. De Almeida, (2003, p. 86) nos moldes estabelecidos pela Constituição Federal de 1988, as espécies de tributos vigentes em nosso ordenamento jurídico, são os impostos, taxas e contribuições de melhoria. Tais espécies de tributo já eram previstos no artigo 5º, da Lei de nº. 5.172/66 que criou o Código Tributário Nacional. A essas espécies de tributos também se unem os empréstimos compulsórios previstos no artigo 148, da Constituição Federal, bem como as chamadas contribuições especiais, por seu turno, podem ser sociais, intervencionistas e corporativas.

Para Sebastião:

É imperioso enumerar os tributos presentes do Direito Constitucional Tributário brasileiro antes de se adentrar à correspondente classificação. De acordo com o artigo 146 da Constituição Federal, os entes da federação – União, estados-Membros, Distrito Federal e Municípios – poderão instituir como tributos: impostos, as taxas – decorrentes do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição – e a contribuição de melhoria. Depreende-se, ainda, do mesmo Capítulo, referente ao Sistema Tributário Nacional, para adotar a linguagem da Constituição Federal, que exclusivamente à União compete a instituição de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas (art. 149, *caput*), bem como, de empréstimos compulsórios para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência, ou no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional – art. 148. Também à União foi constitucionalmente imputada a competência tributária residual (art. 154, I) no exercício da qual, mediante lei complementar, poderá instituir impostos não previstos no art. 153, desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios daqueles já discriminados na Carta Magna; assim como a competência tributária extraordinária, cabendo-lhe instituir, na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não, em sua competência tributária, os quais devem ser suprimidos gradativamente após a cessação das causas de sua criação, segundo o art. 154, II. Aos Estados-membros, Distrito Federal e Municípios cabe a instituição de contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício deles, de sistema de previdência e assistência social (art. 149, parágrafo único). São mencionados todos esses tributos conforme determinação constitucional, sem se falar ainda das

contribuições para o custeio da seguridade social, previstas no art. 195 (SEBASTIÃO, 2011, p.115-116).

De acordo com Carrazza (2010, p. 536-537) a Constituição Federal de 1988 está comprometida com uma classificação jurídica de tributos, pois, no artigo 145, atribui ao ente político, competências para criarem impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Assim, define que tributo é gênero, do qual o imposto, a taxa e a contribuição de melhoria são espécies.

4.2.5.1 Impostos

O Imposto está previsto no artigo 145, inciso I, da Constituição Federal e, no artigo 16, do Código Tributário Nacional.

É a espécie tributária cujo fato gerador é uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte. A prestação do contribuinte é unilateral, ou seja, pelo pagamento não há dever específico para o poder público em favor daquele contribuinte.

Trata-se de tributo não vinculado à atividade estatal. Sua finalidade é o custeio das despesas públicas gerais ou universais (GONZAGA e ROQUE, 2011, p. 701).

Para Berti:

Trata-se de tributo tipicamente não vinculado. Com efeito, tributo é gênero do qual o imposto é apenas uma das espécies – talvez a mais importante, mas apenas uma espécie dentre as muitas existentes. Isto implica dizer que todo imposto é tributo, mas nem todo tributo é imposto. Como tributo que é o imposto consiste numa prestação pecuniária expressa em moeda corrente, compulsória no sentido de coercitiva, instituída necessariamente em texto de lei, entendida esta em seu sentido estrito como ato normativo privativo do Poder Legislativo, que não sanciona a prática de atos ilícitos pelos particulares e que é cobrado de modo vinculado aos termos da lei instituidora, pela administração pública, no caso o fisco (BERTI, 2009, p. 21)

Para Spagolla (2008, p. 130) a utilização dos impostos para a defesa ambiental poderá ocorrer de forma direta, quando a própria hipótese de incidência tributária será a poluição ambiental ou a utilização dos recursos ambientais; e de forma indireta, mediante o uso de incentivos fiscais com a finalidade de desenvolver no contribuinte um comportamento ambiental considerado adequado.

Sobre a legitimidade da criação de um imposto ecológico por intermédio da competência residual da União, assim assevera Paulo Henrique do Amaral (2007 *apud* SPAGOLLA, 2008):

A instituição de um imposto verde ou exclusivamente ambiental só podera ser criado pela União, pois só ela possui competência residual. A competência residual é aquela em que o sistema tributário nacional não previu imposto de competência da União, Estado, Distrito Federal e dos Municípios. Nesse caso, o imposto verde ou exclusivamente ambiental será da competência da União (SPAGOLLA, 2008, p. 131).

Ao analisar a esfera da competência tributária, admite-se a ideia de criar um imposto direto de natureza ambiental. Isto porque, a União, possui competência residual para criação de novos arquétipos tributários.

De acordo com Faria em seu trabalho de dissertação (2007, p. 97) “entende-se que a afetação da receita derivada dos impostos, na forma prevista no artigo 167, inciso IV, da Constituição Federal, permite que os recursos oriundos de impostos também sejam aplicados na proteção ambiental”.

O estudo do destino da arrecadação dos impostos deve ser visto sob a óptica de todo um contexto constitucional, consoante às atribuições do Estado e, da finalidade que o imposto contém no sistema.

Domingues Oliveira (*apud* Faria, 2007, p. 95), acerca da questão da finalidade ou destinação da arrecadação dos tributos, se manifesta dizendo que:

A finalidade ou destinação do produto da arrecadação dos tributos é irrelevante do ponto de vista jurídico-tributário, pois os interesses considerados no momento pré-jurídico da concepção ou idealização do tributo pertencem às esferas de avaliação política do legislador, e também porque o destino dos recursos públicos se rege pelo direito financeiro, ao regular os gastos das verbas públicas, e não pelo direito tributário, que ordena a instituição e a arrecadação dos tributos (FARIA, 2007, p. 95).

Sendo que tais procedimentos procedem a uma adequação do próprio Sistema Tributário Nacional, ao dever estatal de defesa e proteção do meio ambiente, conforme texto constitucional supramencionado.

4.2.5.2 Taxa

A taxa está prevista no artigo 145, inciso II, da Constituição Federal e, no artigo 77, do Código Tributário Nacional.

É o tributo que tem como fato gerador o exercício do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

As taxas são classificadas como tributo vinculado pelo fato do fruto de sua arrecadação ter de ser destinado integralmente ao poder de polícia ou serviço que lhe deu causa.

A base de cálculo das taxas é o próprio custo do serviço prestado, uma vez que a taxa não objetiva lucro artigo 145, § 2º, CF/88 e o parágrafo único do artigo 77, Código Tributário Nacional (GONZAGA e ROQUE, 2011, p. 701).

Ainda segundo Gonzaga e Roque, existem duas espécies de taxas: a) Taxa de poder de polícia prevista no artigo 78, do CTN, também conhecida como taxa de fiscalização, que tem por objetivo limitar direitos ou liberdades individuais em benefício da coletividade. Ex: taxa de inspeção sanitária; e, b) Taxa de serviço público prevista no artigo 79, do CTN, que decorre de prestação de serviço público específico, aquele utilizável individualmente pelos usuários (*uti singuli*) e divisível, aquele que possibilita mensuração da fruição individual. Ex: taxa judiciária (GONZAGA & ROQUE, 2011, p. 702).

Para Carvalho:

Taxas são tributos que se caracterizam por apresentarem, na hipótese da norma, a descrição de um fato revelador de uma atividade estatal, direta e especificadamente dirigida ao contribuinte. Nisso diferem dos impostos, e análise de sua base de cálculo deverá exhibir, forçosamente, a medida da intensidade da participação do Estado (CARVALHO, 2010, p. 71).

Importante salientar que, o serviço público geral ou genérico *uti universi*, aquele que só comporta fruição coletiva ou, indivisível (imensurável), são financiados pelos impostos, sendo vedada a cobrança de taxa por eles.

Há também uma grande confusão entre taxa e tarifa, pois ambas, são distintas; a) A taxa é criada por lei, enquanto a tarifa é fruto de um contrato administrativo; b) A função da taxa é remunerar o serviço público prestado diretamente pelo ente federativo ou o poder de polícia por ele desempenhado,

enquanto a função da tarifa é remunerar o serviço prestado por concessionária de serviço público; c) A natureza jurídica da taxa é tributo, enquanto da tarifa é preço público; d) O reajuste da taxa de dá por lei, enquanto que da tarifa por ato da concessionária, nos termos estabelecidos no contrato administrativo (GONZAGA & ROQUE, 2011, p. 702).

Segundo Spagolla (2008) as taxas podem financiar o sistema de fiscalização ambiental de empreendimentos que venham a causar a degradação dos recursos naturais.

Paulo Henrique do Amaral (2007 *apud* SPAGOLLA, 2008) assim leciona:

A tributação ambiental por meio de taxas obriga o poluidor-contribuinte a suportar o custo dos serviços públicos específicos necessários à preservação e recuperação do meio ambiente ou à fiscalização ou monitoramento de atividades econômicas relacionadas com a potencialidade ou efetiva lesividade ao meio ambiente. Assim, a taxa instituída em razão do poder de polícia terá que ser criada por meio de lei e não tem, obrigatoriamente, a necessidade de gerar benefícios para o contribuinte (SPAGOLLA, 2008, p. 137).

Sendo assim, a criação dessa espécie de tributária estará vinculada a uma atividade estatal, sendo sua base de cálculo o custo dessa atividade administrativa.

4.2.5.3 Contribuições

As contribuições estão previstas na Constituição Federal de 1988, bem como no Código Tributário Nacional.

Há também, as contribuições especiais que são voltadas a custear despesas específicas que devem ser realizadas pelo ente tributante. Tem natureza de imposto, seu fato imponible é uma atividade do contribuinte, ou de taxas, sendo seu fato imponible resultante de uma atividade do poder público. Como possuem uma finalidade de custeio específica, os valores arrecadados devem ser utilizados apenas para ela (GONZAGA e ROQUE, 2011).

O *caput* do artigo 149, da Constituição Federal trata das espécies de contribuições, *in verbis*:

Art. 149 - Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos artigos 146, III, e 150, I e III, e

sem prejuízo do previsto no artigo 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo (BRASIL, 1988).

Para Carrazza:

Só com a leitura deste artigo já percebemos que a Constituição Federal prevê três modalidades de “contribuições”: as interventivas, as corporativas e as sociais. Todas elas têm natureza nitidamente tributária, mesmo porque, com a expressão alusão aos artigos 146, III, e 150, I e III, ambos da CF, fica óbvio que deverão obedecer ao regime jurídico tributário, isto é, aos princípios que informam a tributação, no Brasil (CARRAZZA, 2010, p. 595).

Em suma, podemos concluir que as “contribuições” são verdadeiros tributos embora qualificados pela finalidade que devem alcançar, conforme as hipóteses de incidência e bases de cálculo que tiverem, podem também, revestir-se de natureza jurídica de imposto ou taxa.

4.2.5.3.1 Contribuições de melhoria

Esta espécie tributária está prevista no artigo 145, inciso III, da Constituição Federal e, no artigo 81, do Código Tributário Nacional.

A contribuição de melhoria objetiva a recuperação da valorização de um imóvel que ocorrera por força de obra pública, motivo pelo qual essa espécie de tributo também é classificada como tributo vinculado.

Tem como fundamento fazer face ao custo de obras públicas de que decorra a valorização imobiliária, tendo como limite total de arrecadação a despesa realizada pelo ente público, e como limite individual o acréscimo de valor de cada imóvel.

Deve ser prevista por lei do ente que realizará a obra e, prevista no plano de realização da obra pública mediante edital. Sua base de cálculo não deve ser confundida com a utilizada pelo IPTU (valor venal do imóvel), uma vez que, nesta, considera-se o valor do bem como um todo, ou seja, o valor do bem acrescido da valorização, enquanto que na outra se considera apenas e tão somente a valorização (GONZAGA e ROQUE, 2011, p. 703).

Carrazza (2010, p. 570) enaltece que “a contribuição de melhoria é um tipo de tributo que tem por hipótese de incidência uma atuação estatal indiretamente referida ao contribuinte”.

Segue ainda dizendo que:

A hipótese de incidência da contribuição de melhoria não é ser proprietário de imóvel urbano ou rural, mas a realização de obra pública que valoriza o imóvel urbano ou rural. Sua base de cálculo, longe de ser o valor do imóvel urbano ou rural, é o *quantum* da valorização experimentada pelo imóvel em decorrência da obra pública a ele adjacente. Ou, se preferirmos, é o incremento valorativo que a obra pública propicia ao imóvel do contribuinte (CARRAZZA, 2010, p. 572).

Segundo Spagolla (2008, p. 141) esta modalidade de tributo pode prestar-se à defesa ambiental, já que poderão ser construídas obras públicas de natureza ambiental que produzam ao sujeito passivo a valorização de seus bens imóveis, como, por exemplo, a arborização de logradouros, edificação de parques, praças, bosques, entre outros.

Nesse universo de pensamento assevera Regina Helena Costa (2005 *apud* SPAGOLLA, 2008, p. 141), ao escrever sobre a viabilidade de uso da espécie tributária norteando a questão ambiental afirma que:

Creemos que a contribuição de melhoria, outrossim, pode prestar-se à proteção do meio ambiente. Pressuposto necessário para a sua exigência é a realização de obra pública que venha a provocar a valorização imobiliária particular (art. 145, III, CF). (...) Logo, se obra pública causadora da valorização imobiliária voltar-se à preservação ambiental, como, por exemplo, a construção de parque urbano, poder-se-á exigir uma contribuição de melhoria “verde” (SPAGOLLA, 2008, p. 141).

Dessa forma, segundo entendimento de Regina Helena Costa (2005) pode-se identificar nessa espécie de tributo que a possibilidade de associar arquitetura, paisagismo, artes, entreterimento, entre outras, a uma condição social de equilíbrio e bem-estar não somente em prol da sadia qualidade de vida, mas, também, na busca por meio ambiente ecologicamente equilibrado.

4.2.5.3.2 Contribuições de intervenção no domínio econômico

Trata-se de contribuições instituídas por meio de lei ordinária, para custear os gastos decorrentes da intervenção em algum setor da economia, ocupando o polo passivo da relação obrigacional da pessoa que explora a atividade econômica, sob-regime de direito privado (GONZAGA e ROQUE, 2011, p. 704).

Sobre as contribuições sociais de intervenção no domínio econômico, Luciano Amaro (2004 *apud* Berti, 2009, p. 32) afirma só poderem:

Destinar-se a instrumentar a atuação da União no domínio econômico, financiando os custos e encargos pertinentes. A atuação do Poder Público nesse campo foi, porém, afetado pela disciplina que a atual Constituição conferiu à matéria: nos termos do artigo 174, o planejamento do Estado, em relação ao setor privado, é meramente indicativo (BERTI, 2009, p. 32).

Segundo Spagolla (2008, p. 146-147) o conceito de contribuição de intervenção no domínio econômico passa por dois pontos importantes: em primeiro lugar, lembrar que apenas à União, é facultada a exigência do referido tributo quando necessária a sua interferência no setor da economia; em segundo, a receita arrecadada deve obrigatoriamente servir ao custeio desta intervenção estatal, o que faz com que esta espécie tributária assuma o caráter de vinculada.

A vinculação da receita arrecadada ao setor econômico que motivou a criação desta modalidade de tributo é condição para sua validade e legitimidade.

De acordo com Marco Aurélio Greco (2000 *apud* SPAGOLLA, 2008):

Alerta para o fato de que a não destinação, de fato, dos recursos à finalidade pertinente não é apenas uma questão de infração à lei, mas extrapola este fenômeno para negar a razão de ser da contribuição, provocando ou seu devirtuamento (SPAGOLLA, 2008, p. 147).

Para mensurar e ter bom alcance da finalidade da contribuição de intervenção no domínio econômico torna-se de suma importância analisar a ordem constitucional acerca da ordem econômica e financeira do Brasil, consoante dicção dos inúmeros princípios contidos no artigo 170, da Constituição Federal que fundamentam a ordem econômica, assentando assim, a proteção do meio ambiente em seu inciso VI.

Da mescla dos artigos 149 e 170 da Constituição Federal é que se pode criar uma contribuição que intervenha na esfera econômica com caráter meramente ambiental, que assuma a natureza de tributo vinculado com destinação específica de proteção e preservação do meio ambiente.

Assevera Heleno Taveira Torres (2005 *apud* SPAGOLLA, 2008) a respeito da possibilidade de se direcionar as referidas contribuições à proteção ambiental:

O domínio ambiental parece ser, assim, campo muito propício para o emprego da CIDE, como instrumento de garantia do princípio contido no art. 170, ao reclamar que a ordem econômica, ao ter por fim assegurar a todos a existência digna, observe a: "VI – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos

produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação” (redação dada pela Emenda Constitucional n. 42, de 19.12.2003), desde que se limitando sempre ao grupo vinculado à materialidade eleita, a partir do motivo constitucional (SPAGOLLA, 2008, p. 147).

Dessa forma, está claro que a CIDE, pode sim, ser um eficiente instrumento de controle por parte do Estado em equalizar as relações entre homem e meio ambiente, uma vez que por meio do tributo pode estimular ou desestimular certas condutas que não estejam em equilíbrio com a ordem econômica e a preservação ambiental.

Portanto, conforme entendimento doutrinário acima, a intervenção estatal por meio da contribuição de intervenção no domínio econômico em relação aos segmentos da sociedade que venham ser prejudiciais à questão ambiental, pode sim, representar o meio mais eficiente e eficaz na limitação de certas condutas que são nocivas à questão ambiental.

4.2.5.4 Empréstimos Compulsórios

Trata-se de espécie tributária a qual objetiva fazer frente a despesas adicionais imprevistas. Tem como característica principal o fato de o valor arrecadado ser devolvido ao final do período determinado, assinalado em lei.

Segundo Gonzaga e Roque (2011, p. 703) existem duas espécies de empréstimos compulsórios. A primeira seria a cobrança em razão de despesas extraordinárias que decorram de calamidade pública ou de guerra externa, hipótese em que não observa o princípio da anterioridade tributária (art. 150, III, *b* e *c*, da CF/88) e, a segunda em razão de investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional.

Somente a União pode instituir empréstimos compulsórios, sendo sua criação dependente de lei complementar, que fixará os critérios para a devolução dos valores arrecadados aos contribuintes.

O artigo 148, com seu parágrafo único da Constituição Federal, preceituam que:

Art. 148 – A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional,

observado o disposto no artigo. 150, III, *b*. Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição (BRASIL, 1988).

Para Carvalho:

Por calamidade pública, se deva entender não somente as catástrofes provocadas por agentes da natureza circundante, mas também outros eventos, de caráter socioeconômico, que ponham em perigo o equilíbrio do organismo social, considerado na sua totalidade. Advirta-se, porém, que do estado de calamidade pública há de decorrer a premência do provimento de recursos para atender-se às despesas chamadas de extraordinárias. O legislador constitucional autoriza a decretação de empréstimo fundado no inciso I, sem subordinação à observância do primado da anterioridade, o que se explica, perfeitamente, pelas graves proporções dos acontecimentos nele mencionados. O mesmo ocorre, entretanto, com a previsão do inciso II. O constituinte certamente anteviu as dificuldades que cercam o juízo sobre o controle do que venha a ser investimento público de caráter urgente, bem como o de relevante interesse nacional, tolhendo a iniciativa do legislador complementar, ao submeter o produto legislado à diretriz da anterioridade. Pode parecer um contrassentido aludir-se à urgência ou à relevância do interesse nacional e, concomitantemente, amarrar-se o expediente a um termo inicial de eficácia. Todavia, a experiência brasileira, pródiga em abusos nesse delicado campo da esquematização jurídico-social, bem recomenda a cautela imposta (CARVALHO, 2010, p. 64).

Explica Sacha Calmon Navarro Coêlho (2001 *apud* SEBASTIÃO, 2011) que:

Despesas extraordinárias são aquelas absolutamente necessárias, após esgotados os fundos públicos inclusive os de contingência. Vale dizer, a inanição do Tesouro há de ser comprovada. E tais despesas não são quaisquer, senão as que decorrem da premente necessidade de acudir as vítimas das calamidades públicas sérias, tais como terremotos, maremotos, incêndios e enchentes catastróficas, secas transanuais, tufões, ciclones, etc. Nem basta decretar o estado de calamidade pública, cujos pressupostos são lenientes. De verdade, a hecatombe deve ser avassaladora, caso contrário se banalizaria a licença constitucional, antes *acts of God* que sempre ocorrem, sistematicamente, ao longo das estações do ano (SEBASTIÃO, 2011, p. 125).

Diante do exposto, vislumbrando a finalidade da espécie tributária, viabiliza-se o uso dessa modalidade de tributo em questão ambiental, quando, por exemplo, houver danos relevantes que culminem em calamidades públicas ou, no caso, em que seja preciso a atuação estatal para investimentos públicos expressivos de interesse coletivo.

4.3 O TRIBUTO COMO INSTRUMENTO DE MUDANÇA SOCIAL

Enfatiza Araújo (2003 *apud* ANTONIO, 2009, p. 24) que “Em tese, a tributação ambiental visa a incentivar ou inibir comportamentos que possam comprometer ou melhorar o meio ambiente, isto é, visa a orientar ou incentivar condutas não poluidoras”.

Segue Juliano Gorski Antonio (2009, p. 24) dizendo que os tributos ambientais objetivam desestimular a produção e o consumo de bens que sejam danosos ao meio ambiente. Não sem motivos, estes têm sido cada vez mais valorizados como uma alternativa às políticas de repressão, que ainda predominam na proteção ambiental.

Em suma, acredita-se que uma política tributária ambiental bem estruturada, seja capaz de evitar o dano ambiental ao invés de repará-lo, pois este, deve ser a última opção.

Os tributos operam como instrumentos de atuação estatal no que concerne à intervenção direta do Estado na economia, ou seja, os tributos possuem a capacidade de aceleração ou desaceleração da atividade econômica. Portanto, a instituição dos mesmos com viés ambiental, pode ser um forte aliado na preservação do meio ambiente (VIEIRA & GLASENAPP, 2007 *apud* ANTONIO, 2009, p. 24).

Para Sebastião:

A partir dos pressupostos trazidos, evidencia-se a total possibilidade da utilização do tributo, enquanto “(...) direito subjetivo de que é titular o sujeito ativo”, como poderoso instrumento nas mãos dos dirigentes estatais na condução das políticas públicas. As políticas fiscais têm sido valiosas no dirigismo estatal empreendedor de mudanças nos campos econômico e social. “A política fiscal é a ciência, que tem como objetivo criar e utilizar os instrumentos, que realizam a comunicação e o equilíbrio entre a economia privada e pública”, conforme salientado por Bernard Pajiste, lembrando ainda que “(...) o mesmo motor, que aciona um carro, pode imprimir-lhe diversas velocidades; a política fiscal pode, igualmente, graduar sua ação e levar a resultados adequados nas condições específicas consideradas” (SEBASTIÃO, 2011, p. 65-66).

Destarte, é oportuno lembrar que a finalidade extrafiscal do tributo vem a ser a inibição de comportamentos que sejam nocivos na questão ambiental. Pois, na medida em que se criam ou aumentam tributos, mais impacto educacional-pedagógico se projeta em cima daqueles que não se adequam ao interesse coletivo.

Nesse sentido, tributação e política de preservação ambiental formam uma conjunção perfeita para a realização de mudanças sociais, muito embora, os resultados ainda não sejam satisfatórios em razão da pouca conscientização e educação ambiental da sociedade.

Segundo Sebastião (2011) o enorme potencial que o ordenamento jurídico pátrio apresenta pode transformar cada vez mais o tributo, em importante instrumento de justiça e desenvolvimento social.

É o que assevera Marçal Justen Filho (1998 *apud* SEBASTIÃO, 2011) que:

O direito tributário não é apenas um conjunto de normas repressivas da atuação estatal, mas apresenta também uma função promocional, para utilizar o pensamento de Bobbio. Apenas através da conjugação e efetivação de suas diversas funções é que se realizarão os desígnios constitucionais e nos aproximaremos da sociedade mais justa que nos comprometemos a produzir (SEBASTIÃO, 2011, p. 73).

Tributos como ICMS Ecológico, e tantas outras espécies de tributos podem sim, segundo a Constituição Brasileira, serem passíveis de manipulação atendendo fins sociais-econômicos-ambientais. De modo a não somente punir uma conduta adversa à norma positivada, mas, sim, de modo eficiente e eficaz, internalizar nos indivíduos, padrão-mental, que já seja naturalmente aceito por ele e pelo meio em que vive.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desse Trabalho de Conclusão de Curso foi realizar um estudo acadêmico-bibliográfico de pesquisa, acerca da aplicação do tributo ambiental, como instrumento de resolução de problemas na atividade econômica e preservação do meio ambiente.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 é o diploma que inaugurou essa efetiva proteção ao meio ambiente, conquanto, diz o artigo 225 que “Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso, comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações”, e ainda, trata o tema no Título VII, DA ORDEM ECONÔMICA E FINANCEIRA, em seu artigo 170, inciso VI, elevando a ordem econômica de modo sustentável e a proteção do meio ambiente ao *status* de Princípios

Por tratar-se de princípios com valor pré-constituintes e hierarquia constitucional, todos os mecanismo de defesa do meio ambiente devem ser interpretados tomando-os como ponto de partida. Não obstante, o presente trabalho expôs os meios para a aplicação do tributo ambiental, em suas inúmeras espécies, como instrumento judicioso de políticas públicas inovadoras, tanto na ordem social, como, na ordem econômica e financeira.

A ideia de um crescimento econômico sem limites e inesgotabilidade dos recursos naturais existentes, não são mais aceitas na sociedade moderna. No entanto, a sociedade e o Estado cada vez mais vêm tomando consciência de que só usufruir não gera equilíbrio entre crescimento econômico e a questão ambiental.

Diante da nítida vantagem que se obtém ao preservar o meio ambiente, em detrimento de tentar reparar danos já ocorridos que muitas das vezes são irreparáveis, conclui-se que medidas de estímulo à referida preservação são muito eficazes do que aquelas de caráter sancionatório como as medidas de comando e controle. Uma vez que o que se pretende com uma política mais abrangente de tributação ambiental, é uma antecipação ao dano.

Com base nos objetivos específicos traçados para realização do presente trabalho, foi possível apontar algumas considerações acerca do tributo, com base na nossa própria legislação.

Preambularmente, conclui-se que os arquétipos de tributos hoje existentes nos diplomas legais do nosso ordenamento jurídico brasileiro, são suficientes para que o Poder Público e a sociedade inovem em questão ambiental.

Outra conclusão seria com relação às Políticas Públicas Tributárias, mediante ao poder-dever do Estado em intervir nas atividades econômicas com o fito de ordenar e reordenar essas atividades de acordo com a vontade e o interesse da coletividade.

O tributo com a sua função (fiscal, parafiscal e extrafiscal), não representa somente arrecadação de pecúnia para o Estado, pois possui também sua função social, com fins específicos de educar e estimular a criatividade na construção de bens e serviços ecologicamente corretos.

Importante é também concluir, que o Estado, é o protagonista principal nessa relação, basta apenas, vontade política, pois, como fora demonstrado, instrumentos e meios legais existem, para que políticas públicas sejam plenamente voltadas ao equilíbrio de forças entre crescimento econômico e preservação do meio ambiente.

Por fim, conclui-se com este trabalho que o tributo ambiental pode ser um importante fator de educação ambiental, na resolução de problemas ambientais, na medida em que pode conscientizar a sociedade para uma conduta ecologicamente correta e reverter o uso desmedido dos recursos naturais existentes.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Dean Fabio Bueno de. **Direito Constitucional Econômico**. Curitiba: Juruá Editora, 2009.

ALMEIDA, Gilson Cesar Borges de. **A Extrafiscalidade na Tributação Ambiental: um instrumento eficaz para a realização do desenvolvimento sustentável**. 203 f. Dissertação (Mestrado em Direito), Universidade de Caxias do Sul, Caxias do Sul, 2003.

ANTONIO, Juliano Gorski. **Tributação Ambiental: Desafios para uma política de proteção ao meio ambiente**. 87 f. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento e Meio Ambiente) Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2009.

AVILA, Krishlene Braz. **A tributação ambiental como forma de garantir o desenvolvimento econômico e a proteção ao meio ambiente**. In: âmbito Jurídico, Rio Grande, XVI, n. 111, abr 2013. Disponível em: http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php/%20?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=12723&revista_caderno=5. ACESSO 04 nov 2016.

BERTI, Flávio de Azambuja. **Impostos: Extrafiscalidade e não confisco**. Curitiba: Juruá Editora, 2009.

BRASIL, Ministério do Meio Ambiente. **A Carta da Terra**. Disponível em: <http://www.mma.gov.br/estruturas/agenda21/_arquivos/carta_terra.pdf>. ACESSO 04 nov 2016.

BRASIL, Ministério do Meio Ambiente. **Educação Ambiental**. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/educacao-ambiental>>. ACESSO 04 nov 2016.

BRASIL, Organização das Nações Unidas. **Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento**. Disponível em: <http://www.onu.org.br/rio20/img/2012/01/rio92.pdf>>. ACESSO 04 nov 2016.

BRASIL. Presidência da República – Casa Civil. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. ACESSO 04 nov 2016.

BRASIL, Presidência da República – Casa Civil. **Lei n.º. 5.172/66. Código Tributário Nacional**. Disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. ACESSO 04 nov 2016.

BRASIL, Presidência da República – Casa Civil. **Lei n. 6.938/81. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente**. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6938compilada.htm>. ACESSO 04 nov 2016.

BRASIL, WWF-Brasil. **Desenvolvimento Sustentável**. Disponível em: <http://www.wwf.org.br/natureza_brasileira/questoes_ambientais/desenvolvimento_sustentavel/>. ACESSO 04 nov 2016.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros Editora Ltda, 2010.

CARVALHO, Edson Ferreira de. **Direito Humano ao Ambiente Ecologicamente Equilibrado**. Curitiba: Juruá Editora, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2010.

CASTRO, Aldo Aranha. **A Intervenção do Estado na Ordem Econômica: Efetividades das políticas públicas e os reflexos da tributação no desenvolvimento econômico**. 238 f. Dissertação (Mestrado em Direito), Universidade de Marília, Marília, 2013.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros Editora Ltda. 2007.

FARIA, Ana Maria Jara Botton. **Tributação Ambiental Orientada: Instrumento para o desenvolvimento sustentável**. 181 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2007.

FREITAS, Vladimir Passos de; FREITAS, Mariana Almeida Passos de. **Direito Administrativo e Meio Ambiente**. Curitiba: Juruá Editora, 2014.

GALLI, Alessandra. **Educação Ambiental como Instrumento para o Desenvolvimento Sustentável**. Curitiba: Juruá Editora, 2012.

GONZAGA, Alvaro de Azevedo; ROQUE, Nathaly Campitelli. **Vade Mecum Jurídico**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

MAFRA, Angela Aparecida; SARRETA, Cátia Rejane. XII JORNADA CIENTÍFICA DA UNIVEL. (2015), Cascavel, Paraná, Brasil. **A tributação ambiental como instrumento de incentivo para preservação do meio ambiente**. Disponível em: http://www.univel.br/sites/default/files/conteudo-relacionado/a_tributacao_ambiental_como_instrumento_de_incentivo_para_preservacao_do_meio_ambiente.pdf. ACESSO 04 nov 2016.

MANSANO, Josyane. Revista Espaço Acadêmico. n. 186 – Nov/2016. Seção Capa. Disponível em <<http://www.periodicos.uem.br/ojs/index.php/EspacoAcademico/article/view/11165>>. ACESSO 04 nov 2016.

MIRANDA, José Eduardo de; REIS, Marcelo Terra; GAUDIO, Ronaldo; SIELICHOW, Cristiano da Silva. **Ordem Econômica Constitucional**. Curitiba: Juruá Editora, 2016.

MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental: A função do tributo na proteção do meio ambiente.** Curitiba: Juruá Editora, 2012.

POPP, Carlyle; PARODI, Ana Cecília. **Livre Iniciativa e Dignidade Humana.** Curitiba: Juruá Editora, 2010.

RAMOS JR. Dempsey Pereira. **Meio Ambiente e Conceito Jurídico de Futuras Gerações.** Curitiba: Juruá Editora, 2012.

RICCI, Henrique Cavalheiro. **Direito Tributário Ambiental e Isonomia Fiscal.** Curitiba: Juruá Editora, 2015.

SARAIVA, Bruno Cozza. **Estado, Constituição e Meio Ambiente.** Curitiba: Juruá Editora, 2016.

SPAGOLLA, Vânia Senegalla Morete. **Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um imposto ambiental no direito brasileiro: área de concentração Empreendimentos Econômicos, Desenvolvimento e Mudança Social.** 177 f. Dissertação (Mestrado em Direito) Universidade de Marília, Marília 2008.

SEBASTIÃO, Simone Martins. **Tributo Ambiental: Extrafiscalidade e Função Promocional do Direito.** Curitiba: Juruá Editora, 2011.

SOARES, Remi Aparecida de Araújo. **Proteção Ambiental e Desenvolvimento Econômico.** Curitiba: Juruá Editora, 2010.