

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

ROSIMAR JANE DA SILVA

**ANÁLISE SOBRE A EXTRAFISCALIDADE DOS TRIBUTOS COMO FORMA DE  
PROMOVER O MEIO AMBIENTE ECOLOGICAMENTE EQUILIBRADO**

CURITIBA

2016

ROSIMAR JANE DA SILVA



**ANÁLISE SOBRE A EXTRAFISCALIDADE DOS TRIBUTOS COMO FORMA DE  
PROMOVER O MEIO AMBIENTE ECOLÓGICAMENTE EQUILIBRADO**

Trabalho apresentado como requisito parcial à 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.

Orientador(a): Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Ana Maria J. Botton Faria  
Co-Orientador: Prof. Dr. Saulo Karvat

CURITIBA

2016

Dedico este trabalho aos familiares, amigos e professores que me acompanharam nessa trajetória e, principalmente, dedico meu trabalho, assim como meu empenho pela efetividade normativa ambiental, ao meu filho Natan Rafael, a quem deixo como legado a difusão da idéia da extrafiscalidade tributária ambiental como instrumento de política pública para o desenvolvimento sustentável no Estado do Paraná e na cidade de Curitiba, contribuindo com os deveres jurídicos, morais, éticos, humano e maternal, vislumbrando proporcionar um mundo melhor e um meio ambiente sadio para ele e para as futuras gerações.

## **AGRADECIMENTOS**

Primeiramente a Deus criador do universo pela oportunidade de viver e poder me dedicar a ser útil ao desenvolvimento da racionalidade, principal característica diferenciadora dos seres humanos dos demais seres.

Ao Curso de Direito Ambiental, do Setor de Ciências Agrárias da Universidade Federal do Paraná, na pessoa de seu coordenador Prof. Dr. Paulo Tarso de Lara Pires pelo apoio recebido.

Aos professores, Dra. Ana Maria Jara Botton Faria, ao Dr. Saulo Karvat, a quem tenho todo respeito, admiração e gratidão pelas contribuições e sugestões para este trabalho de conclusão de curso e pelas correções feitas sempre no sentido de me edificar como aprendiz, auxiliando com seus conhecimentos, incentivando o estudo.

Aos colegas de turma, pela contribuição daqueles que de alguma forma ajudaram a tornar possível este trabalho.

O agradecimento especial à minha orientadora Professora Doutora Ana Maria Jara Botton Faria pelos incentivos, correções, paciência, e contribuições feitas no sentido de aprimorar minha capacidade de reflexão, leitura e linguagem discursiva, estando sempre presente e disposta a colaborar na elaboração deste trabalho.

*“Somente quando for cortada a última árvore, poluído o último rio, pescado o último peixe, é que o homem vai perceber que não pode comer dinheiro!”*

*Greenpeace*

*“Todos podemos colaborar como instrumentos de Dios para el cuidado de la creación, cada uno desde su cultura, su experiencia, sus iniciativas y sus capacidades.”*

*Encíclica Laudato Si’*

*Papa Francisco*

## RESUMO

O presente trabalho versará sobre a utilização dos tributos na esfera ambiental como estímulo à proteção do meio ambiente por meio de políticas públicas. Inicia com uma abordagem sobre o estudo do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, com previsão legal na Constituição Federal, aliando-se ao conceito de meio ambiente, direito fundamental e humano, abordando a origem do mesmo tendo como objetivo o desenvolvimento sustentável. Em um segundo momento, o trabalho discorrerá sobre a utilização do Direito Tributário como forma de implementação do equilíbrio ambiental, conceituando sua origem e espécies tributárias. Assim sendo, é examinada de forma objetiva a aplicação dos tributos com a função extrafiscal em benefício do meio ambiente regulado por princípios e normas jurídicas colocados à disposição do Estado como instrumento de políticas públicas através da intervenção estatal na ordem econômica em cumprimento ao princípio disposto na Carta Magna que é a defesa do meio ambiente. Por último, o trabalho aponta os tributos do Estado do Paraná e da cidade de Curitiba que são plenamente utilizados pela aplicabilidade de incentivos fiscais com intuito de proteger e preservar o meio ambiente, ao mesmo tempo em que esses incentivos são formas de indução à práticas ambientalmente corretas que o Estado dispõe aos seus contribuintes.

**Palavras-Chave:** Direito Tributário. Meio Ambiente. Desenvolvimento Sustentável. Extrafiscalidade. Tributos Ambientais.

## **ABSTRACT**

This work will focus on the use of taxes in the environmental sphere as a stimulus to environmental protection through public policy. Starts with an approach to the study of the right to an ecologically balanced environment, with legal provision in the Federal Constitution, allying the concept of environment, fundamental and human rights by addressing the source of the same with the objective of sustainable development. In a second stage, the work will talk about the use of the Tax Law as a means of implementing the environmental, conceptualizing its origin and tax species. Therefore, it is examined objectively the application of taxes to extrafiscal function for the benefit of the environment governed by legal principles and rules available to the state as an instrument of public policy through state intervention in the economic order in compliance with the principle provisions of the Charter Magna is the protection of the environment. Finally, the work shows the state of Paraná taxes and the city of Curitiba that are fully used by the applicability of tax incentives in order to protect and preserve the environment at the same time that these incentives are ways of inducing environmental practices correct that the state provides to its contributors.

Keywords: Tax law. Environment. Sustainable development. Extrafiscality. Environmental taxes.

## LISTA DE ABREVIATURAS E/OU SIGLAS

ART	- Artigo
CIDE	- Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
CMMAD	- Comissão Mundial sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento
CONAMA	- Conselho Nacional do Meio Ambiente
CRFB	- Constituição da República Federativa do Brasil
CTN	- Código Tributário Nacional
ECO-92	- Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento
IAP	- Instituto Ambiental do Paraná
IBAMA	- Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis
ICMS	- Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços
II	- Imposto de Importação
IE	- Imposto de Exportação
IGF	- Imposto sobre Grandes fortunas
IOF	- Imposto Sobre Operações Financeiras
IPI	- Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	- Imposto sobre a propriedade Predial e Territorial Urbana
IPVA	- Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IR	- Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza
ISSQN	- Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITBI	- Imposto de Transmissão de Bens Imóveis
ITCMD	- Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação
ITR	- Imposto sobre a propriedade Territorial Rural
ONU	- Organização das Nações Unidas
RE	- Recurso Extraordinário
SEMA	- Secretaria de Estado do Meio Ambiente e Recursos Hídricos
STJ	- Superior Tribunal de Justiça
SISNAMA	- Sistema Nacional do Meio Ambiente
TCFA	- Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental
TPA	- Taxa de Preservação Ambiental

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>11</b>
<b>2 OBJETIVOS</b> .....	<b>14</b>
2.1 GERAL .....	14
2.2 ESPECÍFICO.....	14
<b>3 MATERIAIS E MÉTODOS</b> .....	<b>15</b>
<b>4 RESULTADOS E DISCUSSÕES</b> .....	<b>16</b>
4.1 MEIO AMBIENTE. CONCEITO E CLASSIFICAÇÃO .....	16
4.2 DIREITO AO MEIO AMBIENTE COMO DIREITO FUNDAMENTAL E HUMANO .....	17
4.3 DIREITO AMBIENTAL. CONCEITO E OBJETIVO.....	20
4.4 DIREITO TRIBUTÁRIO. ORIGEM, CONCEITO E ESPÉCIES DE TRIBUTOS..	22
4.6 PRINCÍPIOS DO DIREITO AMBIENTAL TRIBUTÁRIO .....	27
4.7 DA INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ORDEM ECONÔMICA COMO PROMOTOR DA PRESERVAÇÃO AMBIENTAL.....	32
4.8 DA EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA.....	36
4.9 DOS IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES PARA TUTELA AMBIENTAL .	39
4.10 DA POLITICA EXTRAFISCAL TRIBUTÁRIA PARA O MEIO AMBIENTE NO PARANÁ.....	43
4.11 DOS IMPOSTOS DO MUNICIPIO DE CURITIBA E A PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE .....	46
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>48</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>50</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Diante do cenário atual, as questões envolvendo o meio ambiente ecologicamente equilibrado, vêm tomando proporções cada vez maiores conforme se passam os anos. Um tema que ocupa a atenção de estudiosos de todo o mundo, abrangendo o Governo, Estado e a sociedade de um modo geral.

Essa preocupação deve-se ao fato de que mudanças climáticas vêm acontecendo e em decorrência disto, pode alterar drasticamente a qualidade e o modo de vida dos habitantes na Terra (VIEIRA, 2011, p.17).

No Brasil, houve uma atenção de maior relevância a partir dos anos oitenta quando da promulgação da Constituição Federal de 1988, onde o meio ambiente foi tratado de forma especial sendo considerado um bem de uso comum do povo, essencial à sadia qualidade de vida, incumbindo ao Poder Público e a coletividade defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações, considerado, ainda, como direito fundamental à vida. E para dar efetividade a esse direito então consagrado, impôs obrigações ao Poder Público, estabelecendo um sistema de competências aos entes federados (DUARTE, 2003, p.15).

Em uma rápida análise, é possível confirmar o alegado acima, pois as notícias sobre a degradação ambiental vêm através dos mais variados meios de comunicação informando sobre a gravidade do problema devido ao efeito estufa, destruição da camada de ozônio, poluição dos rios e mares, devastação de florestas, queimadas, degradação da costa marinha face à exploração marítima e turística, mercado negro de plantas e espécies ameaçadas de extinção, grave problema de eliminação de resíduos nos centros urbanos, questão da falta de saneamento básico para a maioria da população, contaminação do solo, ar, etc, vários são os problemas a serem enfrentados, demonstrando que a sociedade vive uma série crise ambiental.

Para minimizar ou erradicar a problemática ambiental, muitos são os desafios para a efetivação do direito fundamental ao meio ambiente e para o desenvolvimento sustentável. O papel do Estado com vistas à proteção ambiental tem uma importante missão na intervenção da ordem econômica por meio de Políticas Públicas, tendo como elementos basilares à criação de normas e institutos

que possibilitem a igualdade e justiça social a fim de dar efetividade ao seu sistema jurídico.

Um dos instrumentos de Políticas Públicas que o Estado pode se valer para a tutela ambiental, são às políticas tributárias como forma de enfrentamento da crise ambiental e para a concretização do desenvolvimento sustentável (VIEIRA, 2011, p.15).

A Constituição Federal de 1988 adota sistema de divisão de competências legislativa e material, correspondente na fixação de temas comuns aos entes federados. Prevê atuações paralelas, respeitadas, as esferas de atuação de cada ente, consoante os art. 23, incisos VI e VII, 24, incisos VI e VIII, e 225, § 1º, este último em razão do emprego da expressão genérica "Poder Público" (DUARTE, 2003, p.152).

Na lição de José Afonso da Silva, explica que a expressão genérica "Poder Público" refere-se a todas as entidades territoriais públicas, pois o que caracteriza um Estado Federal, como o Brasil, é distribuir o Poder Público por todas as entidades autônomas que a compõe, e cada uma delas exerce nos limites das competências que a Constituição lhe outorgou (SILVA, 2007, p.75).

Portando, em matéria ambiental, é um dever de todos e do "Poder Público" defender e preservar o meio ambiente nos moldes do art. 225 da CRFB/1988, devendo-se entender por "Poder Público" todos os entes da Federação Brasileira.

No mesmo sentido, a Constituição Federal de 1988 faz menção expressa ao Direito Econômico no art. 170, inciso VI e é isso que precisa ser efetivado, podendo-se afirmar que é um dever-poder do Estado à intervenção no domínio econômico, quando necessária ao interesse coletivo, em especial, a proteção do meio ambiente; inclusive com a utilização das competências tributárias como instrumento protetivo, por meio do qual os contribuintes e as atividades degradantes sejam objeto de uma exação equivalente aos danos causados por esses, através da utilização dos tributos com a finalidade extrafiscal.

Posto isto, o legislador constituinte, trouxe em seu bojo a competência tributária dos Municípios instituindo os impostos elencados no art. 156 CRFB/1988. Neste caso, tem-se a sua autonomia, identificando os princípios tributários constitucionais a serem observados na adoção de uma política tributária municipal e a articulação desses com os princípios de natureza ambiental (FELDMAN, 2011).

É justamente nesse ponto que o presente trabalho tem por objetivo abordar sobre a temática da tributação ambiental, utilizando-se da sua função extrafiscal, como um mecanismo de incentivo à condutas ambientalmente corretas, a fim de induzir novas formas de apropriação e utilização dos recursos naturais.

Portanto, o trabalho apontará que a tributação ambiental é eficaz mecanismo de indução à proteção do meio ambiente, trazendo ao longo do contexto citações doutrinárias e legislações esparsas relacionadas à conservação ambiental apontando ser possível à efetivação do sistema tributário com as Políticas Públicas ambientais.

## 2 OBJETIVOS

Sendo o meio ambiente um direito de todos, conforme consagrado na Carta Magna, em seu art. 225, importante lembrar que há também deveres impostos pela sociedade e Estado, pois vários são os problemas enfrentados ultimamente, que se faz necessário um estudo para erradicar ou diminuir a utilização em demasia dos recursos naturais, lembrando que tais recursos são finitos, por isso a importância da preservação.

Dentre as alternativas para essa redução e conseqüente preservação do meio ambiente, está o tributo que, constitui fonte de receita pública empregada na atividade financeira e pode ser utilizado tanto no campo fiscal quanto extrafiscal.

O trabalho apresentará uma reflexão sobre a Tributação Ambiental utilizando-se da sua função extrafiscal, como forma de preservar o meio ambiente.

### 2.1 GERAL

Trazer à baila questões alternativas para tutelar o meio ambiente por intermédio dos tributos ambientais utilizados através de sua função extrafiscal.

### 2.2 ESPECÍFICO

Analisar a importância do sistema tributário como meio de indução para condutas ambientalmente corretas.

Pontuar quais caminhos a ser alcançados para efetivação de políticas públicas ambientais utilizando a extrafiscalidade tributária.

Abordar as legislações do Estado do Paraná e do Município de Curitiba que visam contribuir com o meio ambiente por meio de incentivos e benefícios fiscais, buscando soluções para a preservação ambiental.

### 3 MATERIAIS E MÉTODOS

A pesquisa do trabalho, de cunho eminentemente bibliográfico doutrinário, com base na legislação constitucional e infraconstitucional e decisões jurisprudenciais, analisará a possível utilização dos impostos com objetivo extrafiscal, induzindo aos contribuintes, a adoção de posturas e práticas sustentáveis, que promovam a proteção do meio ambiente para as presentes e futuras gerações conforme consagra o art. 225, da CRFB/1988, com o fito de efetivar o direito fundamental, qual seja, um meio ambiente sadio.

A degradação ambiental e o uso de recursos naturais de forma desmedida para atender as necessidades da sociedade de consumo mostraram-se preocupante, pois, questiona-se a possibilidade de que a vida na Terra não conseguirá sustentar-se (NUNES, 2005, p.10).

O dever de proteger o meio ambiente é do Poder Público e da coletividade, conforme esculpido no art. 225 da CRFB/1988, todavia, será demonstrado no presente trabalho que, cabe ao Estado, o papel de mediador entre os interesses econômicos do capital e o bem de uso comum da sociedade, que neste caso, se refere à proteção e respeito ao princípio da defesa do meio ambiente, conforme consagra o art. 170, VI da CRFB/1988 estabelecendo, ainda, como fundamentos econômicos a livre iniciativa e a valorização do trabalho humano, devendo reger-se pelos ditames da justiça social (FIORILLO, 2011, p.91).

Assim, a mediação do Estado se dá por meio de sua intervenção nas atividades econômicas, buscando promover a preservação dos recursos naturais, tendo como princípio basilar o desenvolvimento sustentável.

Nesse sentido, uma das formas de intervir na ordem econômica colocada à disposição do Estado, está a tributação ambiental, cujo objetivo visa estimular os contribuintes a proteger o meio ambiente por meio de uma exação ambiental aplicada de acordo com suas condutas praticadas.

Por fim, serão apresentadas as exações tributárias na seara ambiental, elencando a legislação do Estado do Paraná com adoção de incentivos fiscais como forma de proteger o meio ambiente, bem como a aplicação do já existente ICMS Ecológico e, também, sobre o imposto do IPTU Verde, regido pela Lei nº 9.806/00 – que institui o Código Florestal de Curitiba e demais leis do Município.

## 4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Buscou-se no trabalho apontar a importância das Políticas Públicas ambientais. Nessa esteira, imperioso se fez o aprimoramento de instrumentos e técnicas de intervenção estatal, razão pela qual, o presente trabalho traz, de forma fundamentada, o debate acerca da tributação ambiental, em especial, aqueles que podem utilizar os impostos inseridos na competência tributária do Estado do Paraná e do Município de Curitiba. De toda sorte, além das normas e princípios constitucionais, há sólida base legal capaz de viabilizar a utilização da tributação ambiental no âmbito estadual e municipal.

Assim sendo, os tributos constituem-se, todavia, em importante ferramenta de extrafiscalidade em benefício da necessária efetivação das Políticas Públicas de preservação ambiental, pois além de diminuir a carga tributária do contribuinte, ainda tem a finalidade de protegê-lo, garantindo um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

### 4.1 MEIO AMBIENTE. CONCEITO E CLASSIFICAÇÃO

A Lei Federal nº 6.938/1981 que institui a Política Nacional do Meio Ambiente, dispõe sobre o conceito de meio ambiente em seu art. 3º, inciso I, como sendo “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”. No mesmo sentido, é a Resolução nº 306/2002 do CONAMA – Conselho Nacional do Meio Ambiente.

De acordo com Celso Antônio Pacheco Fiorillo (2011, p.74-81), o meio ambiente classifica-se em: Natural ou Físico (solo, águas, ar atmosférico, elementos da biosfera, flora e fauna - art. 225, § 1º, I, III e VII, CRFB/1988), Artificial (espaço urbano construído e equipamentos públicos – art. 225, 182, 21, XX e 5º, XXIII, CRFB/1988. E Lei nº 10.257/01 – Estatuto da Cidade), Cultural (patrimônio histórico, artístico, arqueológico, paisagístico e turístico - art. 215, 216 CRFB/1988), do Trabalho (complexo de bens móveis ou imóveis de uma empresa ou sociedade,

objeto de direitos subjetivos privados e invioláveis da saúde e integridade física dos trabalhadores que a frequentam - art. 200, VIII e 225, CRFB/1988) e Patrimônio Genético (espécimes vegetais, fúngicos, microbianos e animais - art. 225, § 1º, II e V, CRFB/1988 e Lei nº 13.123/2015 – Lei da Biodiversidade).

Por outro lado, a doutrina não é pacífica quanto essa classificação, aduzindo que o meio ambiente se classifica em artificial, cultural, natural e do trabalho. Todavia, Luís Paulo Sirvinskas define o Patrimônio Genético como o conjunto de seres vivos que habitam o planeta Terra, incluindo os seres humanos, os animais, os vegetais e os microrganismos (SIRVINSKAS, 2005, p.246).

Ademais a Lei nº 13.123/2015 define o acesso ao Patrimônio Genético como a obtenção de amostra de componente do Patrimônio Genético para fins de pesquisa científica, desenvolvimento tecnológico e sobre a repartição de benefícios para conservação e uso sustentável da biodiversidade, visando a sua aplicação industrial ou de outra natureza.

Assim sendo, de acordo com a Lei Maior, que dispõe sobre matéria ambiental, conclui-se que o meio ambiente é constitucionalmente classificado sob os cinco prismas supracitados, todos presentes em seu art. 225 tendo em vista a classificação estabelecida, cada qual com seu aspecto de diferenciação específica.

#### 4.2 DIREITO AO MEIO AMBIENTE COMO DIREITO FUNDAMENTAL E HUMANO

Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado. Trata-se de um direito fundamental de terceira geração, que assiste a todo o gênero humano. Incumbe, ao Estado e à própria coletividade, a especial obrigação de defender e preservar, em benefício das presentes e futuras gerações, esse direito é de titularidade coletiva e de caráter transindividual (PAULO e ALEXANDRINO, 2013, p.103).

Entende por transindividualidade, aqueles interesses que transcendem o indivíduo, sua titularidade é difusa ou coletiva, ou seja, vai além dos interesses individuais. No entanto, Celso Antonio Pacheco Fiorillo, apresenta de forma sábia, a diferença entre direitos difusos e coletivos:

[...] o direito difuso é aquele que se encontra difundido pela coletividade, pertencendo a todos e a ninguém ao mesmo tempo. Os coletivos, por sua vez, possuem como *traço característico* a determinabilidade dos seus titulares. Deve-se observar que, ainda que num primeiro momento não seja possível determinar todos os titulares, por conta da natureza do direito coletivo, esses *titulares* (que estão ligados por uma relação jurídica entre si ou com a parte contrária) são *identificáveis* (FIORILLIO, 2011, p.60).

Portanto, “O direito a um meio ambiente equilibrado é direito difuso, passível de tutela, entre outras, por meio de ação civil pública (Lei 7.347/1985, art. 1º, I).”<sup>1</sup> (PAULO e ALEXANDRINO, 2013, p.1.020).

De forma sucinta, a classificação histórica dos direitos humanos fundamentais em gerações, surgiram em períodos distintos conforme a demanda de cada época, tendo esta consagração progressiva e sequencial nos textos constitucionais.

Os Direitos Fundamentais de Primeira Geração ou Dimensão estão ligados ao valor da Liberdade, são os direitos civis e políticos, direitos individuais com caráter negativo, por exigirem uma abstenção do Estado. Já os Direitos Fundamentais de Segunda Geração ou Dimensão são os ligados ao valor da Igualdade, são os direitos sociais, econômicos e culturais. Direitos de titularidade coletiva e com caráter Positivo, pois exige uma atuação do Estado (NOVELINO, 2009, p.362-364).

Direitos Fundamentais de Terceira Geração ou Dimensão, estão ligados ao valor Fraternidade ou Solidariedade, são relacionados ao desenvolvimento ou progresso, ao meio ambiente, à autodeterminação dos povos, bem como ao direito de propriedade sobre patrimônio comum da humanidade e ao direito de comunicação. São os transindividuais destinados à proteção do gênero humano. E, por fim, introduzido pela Globalização, vem os Direitos de Quarta Geração ou Dimensão, que compreendem os direitos de democracia, informação e pluralismo (NOVELINO, 2009, p.362-364).

Conforme pontuado anteriormente, o direito ao meio ambiente se enquadra na classificação dos direitos fundamentais de terceira geração, que são aqueles que visam a proteção da coletividade, direcionados com o destino da humanidade,

---

<sup>1</sup> Art. 1º. Regem-se pelas disposições desta Lei, sem prejuízo da ação popular, as ações de responsabilidade por danos morais e patrimoniais causados:

I - ao meio ambiente;

inicialmente preocupados com o meio ambiente e a sua proteção e conservação, assim, a evolução do direito com intuito de disciplinar relações de natureza coletiva, faz com que o direito ao meio ambiente seja considerado como direitos humanos também.

Importante registrar a distinção entre direitos fundamentais e direitos humanos, sendo que na primeira é aquele utilizado para designar os direitos relacionados às pessoas, conferidos pelo texto constitucional, ao passo que na segunda, é utilizado para designar direitos pertencentes ao homem, de maneira universal, sem referência positivada numa ordem jurídica (PAULO e ALEXANDRINO, 2013, p.99-100).

Conclui-se então que a proteção ao meio ambiente funciona como um complemento dos direitos do homem, tais como vida digna, saúde e outros que jamais poderiam efetivar-se sem o equilíbrio ambiental. Nesse sentido, “o homem e o meio ambiente fazem parte da mesma teia de vida, portanto, a efetividade das normas ambientais implica a efetividade de direitos humanos fundamentais” (PADILHA, NAHAS e MACHADO, 2009, p.51).

Portanto, O meio ambiente ecologicamente equilibrado é direito constitucional cujo objetivo é garantir a qualidade do meio ambiente e a sadia qualidade de vida. Ademais, o texto constitucional foi redigido, inovando na área ambiental por ser a primeira Constituição a tratar sobre o assunto destinando um capítulo inteiro ao tema.

Celso Antonio Pacheco Fiorillo, leciona que:

A Constituição Federal de 1988, ao estabelecer em seus princípios fundamentais a *dignidade da pessoa humana* (art. 1º, III) como fundamento destinado a interpretar todo o sistema constitucional, adotou visão (necessariamente com reflexos em toda a legislação infraconstitucional – nela incluída toda a legislação ambiental) explicitamente *antropocêntrica*, atribuindo aos brasileiros e estrangeiros residentes no País (arts. 1º, I e 5º da Carta Magna) uma posição de centralidade em relação ao nosso sistema de direito positivo (FIORILLO, 2011, p.67-68).

Com isso, o constituinte determinou a existência de uma terceira espécie de bem, qual seja, o bem ambiental. Isso porque ele não é público nem particular (privado), mas sim de uso comum do povo, conforme art. 225, CRFB/1988, ou seja, um direito difuso (FIORILLO, 2011, p.64-66).

### 4.3 DIREITO AMBIENTAL. CONCEITO E OBJETIVO

Direito Ambiental é o ramo do Direito que objetiva proteger o meio ambiente. A Constituição Federal de 1988, determina em seu art. 225 que:

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 (BRASIL, 1988).

O Direito Ambiental originou-se devido à preocupação com o meio ambiente, com vistas a defendê-lo, pois se trata de interesses transindividuais e difusos. Frederico Amado afirma que embora existissem leis ambientais anteriores, a exemplo do Código de Águas (Dec. 24.643/34), do Código Florestal antigo (Lei 4.771/65), de Pesca e da Lei de Proteção à Fauna (Lei 5.197/67), entende-se que o Direito Ambiental no Brasil teve como marco a Lei 6.938/81, que institui a Política Nacional do Meio Ambiente, sendo o primeiro diploma normativo que regula meio ambiente de uma forma geral, criando inclusive o Sistema Nacional do Meio Ambiente (SISNAMA – Lei 6.938/81, alterado posteriormente pela Lei 7.804/89) que descreve quem são os órgãos superior, central, executor, deliberativo/normativo, seccional e local e suas funções (AMADO, 2016, p.15).

Embora houvesse anteriormente normas sobre o meio ambiente de forma indireta, a exemplo da Constituição do Império, de 1824, a Carta de 1937, a Constituição de 1967, a Carta de 1969 (MILARÉ, 2005, p.183), foi com o advento da Carta Magna de 1988 que o meio ambiente passou a ser tido como um bem tutelado pelo ordenamento jurídico, sistematizou a matéria ambiental e estabeleceu o direito ao meio ambiente sadio como um direito fundamental do indivíduo.

Corroborando com o assunto, nos ensinamentos do doutrinador José Afonso da Silva, “a Constituição de 1988 foi, portanto, a primeira a tratar deliberadamente da questão ambiental, trazendo mecanismos para sua proteção e controle, sendo tratada por alguns como ‘Constituição Verde’” (SILVA, 2004, p.46).

Como bem assevera Frederico Amado, o Direito Ambiental é conceituado como o “ramo do direito público composto por princípios regras que regulam as

condutas humanas que afetam, potencial ou efetivamente, direta ou indiretamente, o meio ambiente em todas as suas modalidades” (AMADO, 2016, p.15)

Paulo Affonso Leme Machado, conceitua o Direito Ambiental como:

Um Direito sistematizador, que faz a articulação da legislação, da doutrina e da jurisprudência concernentes aos elementos que integram o ambiente. Procura evitar o isolamento dos temas ambientais e sua aborgagem antagônica. Não se trata mais de construir um Direito das águas, um Direito da atmosfera, um Direito do solo, um Direito florestal, um Direito da fauna ou um Direito da biodiversidade. O Direito Ambiental não ignora o que cada matéria tem de específico, mas busca inteligir estes temas com a argamassa da identidade dos instrumentos jurídicos de prevenção e de reparação, de informação, de monitoramento e de participação (MACHADO, 2003, p.139-140).

Para Toshio Mukai, “o Direito Ambiental é um conjunto de normas e institutos jurídicos pertencentes a vários ramos do Direito” que são reunidos como forma de instrumentos a fim de disciplinar as condutas humanas em relação ao meio ambiente onde vive (MUKAI, 2005 p.11).

Já, na lição de Paulo de Bessa Antunes:

O Direito Ambiental é o ramo do Direito positivo que regula as relações entre os indivíduos, os governos e as empresas com o Meio Ambiente, disciplinando a forma pela qual os recursos ambientais serão apropriados economicamente, com vista a assegurar a conciliação dos aspectos econômicos, sociais e ecológicos, com a melhoria das condições ambientais e de bem-estar da população (ANTUNES, 2008, p.03).

Portanto, o Direito Ambiental é um ramo do direito que regula as relações entre pessoas e meio ambiente, constituído por princípios e normas jurídicas, voltados à proteção do meio ambiente ecologicamente equilibrado e da sadia qualidade de vida, conforme doutrinadores acima citados.

Por conseguinte, para Frederico Amado, o Direito Ambiental Brasileiro, tem como objetivo a sustentabilidade, controlando a poluição, procurando mantê-la dentro dos padrões legais, instituindo, assim, o desenvolvimento econômico sustentável, atendendo as necessidades das gerações presentes sem privar as futuras. Utilizando-se dos recursos naturais de forma racional (AMADO, 2016, p.15).

Tal objetivo tem sua definição universal dada pela Comissão Brundtland (Nosso Futuro Comum. Criada em 1983 pela Assembléia Geral da ONU – Organização das Nações Unidas, a CMMAD – Comissão Mundial sobre o Meio

Ambiente e Desenvolvimento), onde consiste naquele que “satisfaz as necessidades do presente sem por em risco a capacidade das gerações futuras de terem suas próprias necessidades satisfeitas” (BELTRÃO, 2014, p.10).

Conclui-se então que a intenção é fazer com que o desenvolvimento econômico sustentável prossiga paralelamente com a preservação ambiental, pois o não desenvolvimento é prejudicial tanto quanto a degradação do meio ambiente.

#### 4.4 DIREITO TRIBUTÁRIO. ORIGEM, CONCEITO E ESPÉCIES DE TRIBUTOS

Desde os primórdios, o Poder Público sempre interferiu nos bens e dinheiro do cidadão, e por conta disso, a interferência compulsória empunhava cobranças em demasia e sem critérios, culminando, assim, conflitos e gerando a necessidade de criar regras a fim de estabelecer obrigações para os cidadãos e deveres para o Estado, sempre com respaldo em tais regramentos (KFOURI JR., 2012, p. 83).

Na lição de Hugo de Brito Machado, tem-se o seguinte:

[...] é possível conceituar o Direito Tributário como o ramo do Direito que se ocupa das relações entre o fisco e as pessoas sujeitas a imposições tributárias de qualquer espécie, limitando o poder de tributar e protegendo o cidadão contra os abusos desse poder (MACHADO, 2005, p.65).

Portanto, a finalidade do Direito Tributário, é salvaguardar a relação entre Fisco e Contribuinte, pois para que o Estado possa fazer frente às suas despesas, cobra-se tributos do cidadão, porém, os critérios dessa cobrança atenderão às regras e procedimentos a fim de limitar o poder de tributar do Estado.

De acordo com o Código Tributário Nacional, art. 5º, bem como a Constituição da República Federativa do Brasil promulgada em 1988, em seu art. 145, situado no “Capítulo I – Do Sistema Tributário Nacional” do “Título VI – Da Tributação e do Orçamento”, estabelece como tributos os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, que se trata da corrente tripartite. Porém, a doutrina e a jurisprudência<sup>2</sup>, já reconheceram a existência de duas outras espécies tributárias

---

<sup>2</sup> Recurso Extraordinário nº 138.284-8/CE. Ministro Carlos Velloso.

além das previstas conforme supracitado, que são as contribuições especiais ou sociais e os empréstimos compulsórios, que trata-se da chamada teoria quinquipartite ou pentapartite (MARTINS, 2006, p.18).

As contribuições sociais, denominadas especiais ou parafiscais, são tributos com previsão legal nos art. 149, 195, § 6º, 212, § 5º e 240, da CF/88. (FUHRER, 2015, p.40-41). E, os empréstimos compulsórios com previsão no art. 148, da CRFB/1988.

Inicialmente cumpre observar que no art. 3º do CTN, o legislador conceitua o tributo como sendo “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (MACHADO, 2005, p.70).

Portanto, resumindo o artigo, tem-se que o tributo é sempre pago, de forma obrigatória, em dinheiro, quando a lei não dispuser o contrário, devendo ser cobrado por meio de lei, a atividade administrativa deve estar vinculada ao comando legal, não permitindo conveniência e oportunidade do agente, e o fato gerador que constitui o tributo deve decorrer de uma atividade lícita, portanto, tributo se distingue de penalidade (MACHADO, 2005, p.71-78).

Por outro lado, caso o ilícito se enquadre como fato gerador, será devida a sua incidência. No direito tributário, apenas o aspecto econômico do fato gerador será analisado, não se questionando se há ou não licitude no negócio jurídico. Esse fato decorre do Princípio “*Pecúnia Non Olet*”, que significa que o dinheiro não tem cheiro, ou seja, ocorrendo à hipótese de incidência, a riqueza será tributada independentemente de sua origem (FONTES, 2013, p.39). Nesse diapasão o Código Tributário Nacional, prescreve em seu Art. 118, *in verbis*:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I – da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos. (BRASIL, 1966).

Em consonância com o entendimento acima sobre o Princípio “*Pecúnia Non Olet*”, na obra da Professora Juliana Frederico Fontes, aduz que:

A expressão “**non olet**” ficou conhecida por elucidar esta situação da tributação de situações que decorriam de ilícitos. Tem por origem uma passagem histórica da Roma antiga [...]. É o princípio que permite a tributação do proveito econômico da atividade criminosa (FONTES, 2013, p.39).

Seguindo esse entendimento, importante colacionar as decisões do Supremo Tribunal Federal – STF, para justificar a tributação do lucro de atividades ilícitas, interpretando o art. 118, CTN:

Sonegação fiscal de lucro advindo de atividade criminosa: "non olet". Drogas: tráfico de drogas, envolvendo sociedades comerciais organizadas, com lucros vultosos subtraídos à contabilização regular das empresas e subtraídos à declaração de rendimentos: caracterização, em tese, de crime de sonegação fiscal, a acarretar a competência da Justiça Federal e atrair pela conexão, o tráfico de entorpecentes: irrelevância da origem ilícita, mesmo quando criminal, da renda subtraída à tributação. A exoneração tributária dos resultados econômicos de fato criminoso - antes de ser corolário do princípio da moralidade - constitui violação do princípio de isonomia fiscal, de manifesta inspiração ética. (STF - HC: 77530 RS, Relator: SEPÚLVEDA PERTENCE, Data de Julgamento: 25/08/1998, Primeira Turma, Data de Publicação: DJ 18-09-1998).

Em outro julgado do STF:

EMENTA [...] 2. A jurisprudência da Corte, à luz do art. 118 do Código Tributário Nacional, assentou entendimento de ser possível a tributação de renda obtida em razão de atividade ilícita, visto que a definição legal do fato gerador é interpretada com abstração da validade jurídica do ato efetivamente praticado, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos. Princípio do non olet. Vide o HC nº 77.530/RS, Primeira Turma, Relator o Ministro Sepúlveda Pertence, DJ de 18/9/98. 3. Ordem parcialmente conhecida e denegada. (STF - HC: 94240 SP, Relator: Min. DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 23/08/2011, Primeira Turma, Data de Publicação: DJe-196 DIVULG 11-10-2011 PUBLIC 13-10-2011 EMENT VOL-02606-01).

Infere-se do o art. 118, CTN que, em relação ao fato gerador, não se leva em conta a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

No que tange à competência, segundo a Constituição Federal de 1988, os tributos pode ser Federal (art. 153 e 154, CF), Estadual/Distrital (art. 155, CF) e Municipal/Distrital (art. 156, CF). E sua vinculação quanto à atividade estatal pode

ser ou vinculados (as taxas, as contribuições de melhoria e as contribuições sociais); ou não vinculados (os impostos).

Nos ensinamentos de Roque Antonio Carraza (2005, p.493), entende-se por não vinculado o imposto, que é uma modalidade de tributo e, que tem por hipótese de incidência um fato qualquer não consistente numa atuação estatal, ou seja, não há necessidade de a entidade tributante oferecer qualquer contraprestação direta a quem o paga.

Quanto às funções da cobrança dos tributos, estes podem ser: Fiscal (finalidade arrecadatária de recursos financeiros para o Estado), Extrafiscal (função regulatória com a interferência no domínio econômico a fim de incentivar ou desestimular determinadas atividades, onerando ou desonerando operações, bens e serviços) e Parafiscal (arrecadação de recursos para custeio das atividades de interesse público desenvolvidas por entidades paraestatais) (MACHADO, 2005, p.81-82).

De todo o exposto, o presente trabalho tem como objetivo específico analisar a tributação com função extrafiscal como instrumento de proteção na seara ambiental.

Nesse sentido, importante destacar a lição de Frederico Amado:

O Estado deve se valer de todos os meios lícitos para implantar um desenvolvimento econômico sustentável. No Brasil e em inúmeras outras nações, cada vez mais o poder de tributar vem sendo utilizado como meio de proteção ao meio ambiente (natural, cultural, artificial ou do trabalho), mediante a instituição dos tributos "verdes", fenômeno que vem sendo intitulado de tributação ambiental, que deve ser enquadrado como mais um instrumento econômico para a realização da Política Nacional do Meio Ambiente (AMADO, 2016, p. 911).

Assim, a extrafiscalidade é um excelente caminho para a efetivação de inúmeros princípios ambientais, dentre eles o do Desenvolvimento Sustentável, pois o objetivo é inibir comportamentos nocivos à sociedade e ao meio ambiente (NUNES, 2005, p.12), destinando-se à preservação ambiental, estimulando condutas favoráveis por meio de incentivos fiscais ou desestimulando práticas lesivas mediante sobrecarga tributária.

#### 4.5 DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL

Helena Taveira Tôres apresenta o Direito Tributário Ambiental como ramo do Direito Tributário que tem por objeto “o estudo das normas jurídicas tributárias elaboradas em concurso com o exercício de competências ambientais, para determinar o uso de tributo na função instrumental de garantia, promoção ou preservação de bens ambientais” (TÔRES, 2005, p.101).

Outros objetivos segundo Oliveira (1999, p.60-61), está atrelado à diminuição das agressões ao meio ambiente como forma de tratamento tributário mais benéfico, através de uma menor exação, e; a busca na redução de ações estatais administrativas de controle, monitoramento e reparação dessas degradações.

Em relação aos dois objetivos acima explanados Cleucio Santos Nunes afirma que a “economia, portanto, é nos dois sentidos; na internalização dos custos decorrentes de atividades poluidoras e na diminuição das despesas estatais com fiscalização” (NUNES, 2005, p.186).

O Direito Ambiental relaciona-se com as demais áreas da Ciência Jurídica, ao que apresenta “uma relação ‘transversal’, isto é, as normas ambientais tendem a se incrustar em cada uma das demais normas jurídicas, obrigando a que se leve em conta a proteção ambiental em cada um dos demais ‘ramos’ do Direito” (ANTUNES, 2008, p.24).

Nesse sentido, é plausível aduzir que na seara do Direito Tributário, as normas específicas de tributação devem ser criadas, ou ainda, adaptadas em prol do meio ambiente, até porque a Constituição Federal prevê normas que garantem ao meio ambiente o *status* de direito humano, incumbindo ao Poder Público, nos três níveis da federação, instituir normas tributárias e aplicá-las de modo que tragam em seu bojo um cunho extrafiscal, com o fim de obter recursos para o Estado e a proteção do meio ambiente (VIEIRA, 2011, p.152).

#### 4.6 PRINCÍPIOS DO DIREITO AMBIENTAL TRIBUTÁRIO

O vocábulo “princípio” vem do latim *principium, principii*, que transmite a ideia de começo, origem, base. É o ponto de partida e o fundamento de um processo qualquer (CARRAZA, 2005, p.35).

Princípios podem ser conceituados por normas gerais ou normas de base, sobre as quais se funda uma determinada doutrina. Os princípios são úteis para guiar as regras mais específicas sob a ótica de um princípio maior, a legalidade, ou seja, dentro do direito, objetivam respeitar a lei vigente.

Sobre os princípios jurídicos relativos ao meio ambiente, surge a responsabilidade que deve ser assumida pelo Poder Público na preservação ambiental (OLIVEIRA, 1.999, p.19).

Em matéria de Direito Ambiental Tributário, três princípios são reconhecidos pela ordem jurídica global, a saber: Princípio da Cooperação, Princípio do Poluidor-pagador e Princípio da Precaução (NUNES, 2005, p.46-47).

Cleucio Santos Nunes (2005, p.47), define o Princípio da Cooperação traduzindo também como Princípio da Participação, assentando a ideia de que a sociedade deve participar do processo de proteção do meio ambiente, não sendo papel apenas do Estado, mas de todos, pois a participação da sociedade é decisiva na eleição do melhor rumo a ser seguido para a obtenção do desenvolvimento sustentável. Esse conceito acomoda perfeitamente no dizer do *cáput* do art. 225 da CF.

Para a efetivação do Princípio da Cooperação, a informação e a educação ambiental são duas práticas sociais indispensáveis, cabendo também ao Direito propiciá-las quando ausentes, ou estimular ainda mais seu desenvolvimento quando já existente (NUNES, 2005, p.48). Nesse sentido, compete ao Poder Público levar informação à sociedade promovendo a educação com intuito criar hábitos saudáveis e proteger o meio ambiente conforme art. 225, § 1º, inciso VI, da Constituição Federal e 1988, *in verbis*:

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 para a preservação do meio ambiente. (BRASIL, 1988).

E ainda, o Princípio 10 da Declaração do Rio (ECO-92) assim preconiza:

Princípio 10. A melhor maneira de tratar as questões ambientais é assegurar a participação, no nível apropriado, de todos os cidadãos interessados. No nível nacional, cada indivíduo terá acesso adequado às informações relativas ao meio ambiente de que disponham as autoridades públicas, inclusive informações acerca de materiais e atividades perigosas em suas comunidades, bem como a oportunidade de participar dos processos decisórios. Os Estados irão facilitar e estimular a conscientização e a participação popular, colocando as informações à disposição de todos. Será proporcionado o acesso efetivo a mecanismos judiciais e administrativos, inclusive no que se refere à compensação e reparação de danos (ONU, 1992).

Sobre o Princípio da Participação, Celso Antonio Pacheco Fiorillo, pontua que:

[...] constitui ainda *um dos elementos do Estado Social de Direito* (que também poderia ser denominado Estado Ambiental de Direito), porquanto todos os direitos sociais são a estrutura essencial de uma saudável qualidade de vida, que, como sabemos, é um dos pontos cardeais da tutela ambiental (FIORILLO, 2011, p.124).

Assim como a informação, a educação ambiental também encontra seu fundamento no art. 225, § 1º, VI, CF/88 supracitado, cabendo ao Poder Público promovê-la por ordem constitucional. Pois comportamentos humanos lesivos ao meio ambiente podem ser mudados eficazmente mediante informação formal e informal, que seria educar ambientalmente (NUNES, 2005, p.49).

Por fim, importante registrar que além do exposto, foi promulgada a Lei n. 9.795, de 27 de abril de 1999, a qual estabelece a Política Nacional de Educação Ambiental, em que define processos pelos quais o indivíduo e a coletividade constroem valores sociais, conhecimentos, habilidades, atitudes e competências voltadas para a preservação ambiental, bem de uso comum do povo, essencial à sadia qualidade de vida e sua sustentabilidade, devendo estar presente, de forma articulada, em todos os níveis de educação, em caráter formal ou não formal,

conforme disposto nos art. 1º e 2º da referida Lei (FIORILLO, 2011, p.126-128).

O segundo princípio importante de acordo com Cleucio Santos Nunes, é o Princípio do Poluidor-pagador, indispensável ao estudo da tributação ambiental, nesse sentido:

O princípio do poluidor-pagador é melhor compreendido por meio de sua finalidade, que é a obtenção de “maior cuidado em relação ao potencial poluidor da produção, na busca de uma satisfatória qualidade do meio ambiente”. Pra tanto, devem ser internalizados os custos externos da deterioração ambiental praticada no processo produtivo do poluidor (2005, p.49).

Notadamente, o Princípio do Poluidor-pagador é denominada de *externalidades negativas*, que seria a internalização das externalidades ambientais, como forma de contabilizar os custos “com vistas à sua integração no valor dos produtos e serviços postos ao tráfico jurídico” (OLIVEIRA, 1999, p.24-25).

Tal princípio é de suma importância, visto que a Declaração do Rio cuidou em disciplinar sobre a matéria com previsão no Princípio 16:

Princípio 16. As autoridades nacionais devem procurar promover a internacionalização dos custos ambientais e o uso de instrumentos econômicos, tendo em vista a abordagem segundo a qual o poluidor deve, em princípio, arcar com o custo da poluição, com a devida atenção ao interesse público e sem provocar distorções no comércio e nos investimentos internacionais (ONU, 1992).

No ordenamento jurídico pátrio Fiorillo (2011, p.97) ensina que, o Princípio do Poluidor-pagador é previsto no art. 225, parágrafo 3º da Constituição Federal de 1988, e que envolve a responsabilidade civil, uma vez que, o pagamento efetuado em decorrência da degradação ambiental não tem natureza de pena nem infração administrativa, embora não exclua a cumulatividade da responsabilização nas três esferas (civil, penal e administrativa), dispondo que: “as condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão aos infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados” (BRASIL, 1988).

Portanto, para corrigir essas externalidades negativas, deve o Estado atuar no sentido de promover a correção desses danos, fazendo com que os custos da produção lucrativa de uma atividade potencialmente poluidora não sejam transferidos para a sociedade, mas sim arcados aos produtores poluidores com o fito

de incentivar o uso racional de recursos naturais bem como realizar a produção de bens e serviços de uma maneira menos agressiva ao meio ambiente e de forma sustentável.

Deste modo, o Princípio do Poluidor-pagador se funda na necessidade da reparação de danos causados pela sua ação. Nada mais justo do que aquele que utiliza os benefícios ambientais ou ainda que, desmata determinada área inclua em seus custos aqueles necessários para a preservação do meio ambiente.

Enfim, e não menos importante em matéria de tributação ambiental, tem-se o Princípio da Precaução que norteia o direito ambiental. Pois na maioria das vezes, os danos causados ao meio ambiente são irreversíveis e irreparáveis. Sem dúvida, este princípio é objeto de profundo apreço, elevado à categoria do mais alto princípio do direito ambiental, desde a Conferência de Estocolmo em 1992. (FIORILLO, 2011, p.116-117).

Previsto no art. 225, § 1º, IV da CF/88, seu principal instrumento é o estudo prévio de impacto ambiental. Costa Neto leciona que o Princípio da Precaução tem como centro de gravidade a aversão ao risco, no sentido de que diante da incerteza quanto à ocorrência de danos ambientais, deve-se adotar providências capazes de impedir ou diminuir o resultado lesivo, impedindo o desenvolvimento da atividade potencialmente causadora do prejuízo, se necessário (COSTA NETO, 2003, p.68).

Esse entendimento corrobora com o Princípio 17 da Declaração Rio 92, onde menciona que os estudos de Impacto Ambiental como instrumentos nacionais devem ser utilizados para atividades que possam causar significativo impacto adverso ao meio ambiente, devendo ser submetidos a uma decisão por autoridade local competente (ONU, 1992).

O Princípio da Precaução também é disciplinado no Princípio 15 da Declaração do Rio de Janeiro sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento de 1992 (ECO-92):

Princípio 15. Com o fim de proteger o meio ambiente, o princípio da precaução deverá ser amplamente observado pelos Estados, de acordo com suas capacidades. Quando houver ameaça de danos graves ou irreversíveis, a ausência de certeza científica absoluta não será utilizada como razão para o adiamento de medidas economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental (ONU, 1992).

Portanto, a precaução objetiva prevenir uma suspeita de perigo ou garantir uma suficiente margem de segurança da linha de perigo. É anterior à manifestação do perigo. Trabalha e é útil na incerteza sobre as conseqüências de uma atividade.

Importante destacar a ínfima diferença entre o Princípio da Precaução e o Princípio da Prevenção que, apesar de não ter entendimento doutrinário pacificado, a corrente majoritária distingue um do outro, sendo que no primeiro caso há incerteza científica sobre o dano ambiental e a obra não será realizada, aplicando-se o *in dúbio pro ambiente conforme* princípio acima; e, no segundo caso há certeza científica sobre o dano ambiental, e a obra será realizada, tomando todas as medidas cabíveis a fim de evitar ou reduzir os danos previstos.

Nesse sentido, Sirvinskas (2011, p.106) ensina que o Princípio da Prevenção é entendido por alguns doutrinadores como forma de agir antecipadamente. Verifica-se, assim, que o mesmo refere-se a uma forma de prevenir com antecedência o fato danoso possível de degradar o meio ambiente.

O Princípio da Prevenção se baseia na necessidade de buscar meios para que os danos ambientais não ocorram e não seja necessário repará-los posteriormente, o que se pode fazer através de políticas públicas de conscientização e da criação de normas de proteção.

O art. 225 *cáput* da Constituição Federal constitui um exemplo do Princípio da Prevenção ao afirmar que é dever do Poder Público e da coletividade de proteger e preservar o meio ambiente para as presentes e futuras gerações (FIORILLO, 2011, p.117).

Aplicando-se os Princípios da Cooperação ou Participação e do Poluidor-pagador, gera a consequência da Prevenção do dano em outra dimensão, pois o agente que se obriga a indenizar a sociedade ou responder por crime de dano, despertará em outros agentes o temor de ser responsabilizados, objetivando a Prevenção, alcançando o desenvolvimento sustentável. (NUNES, 2005, p.56).

Nesse sentido Cleucio Santos Nunes complementa:

O mesmo se diga de políticas públicas de incentivos fiscais, presente no contexto do princípio do poluidor-pagador. Em visão singela, aquele que polui menos pagará menos tributos, o que resulta em ganhos sociais de preservação do bem ecológico. A política de incentivos fiscais ambientais propicia a ampliação da rede de empreendedores beneficiados, gerando maior efetividade no abandono de atividades poluentes (NUNES, 2005, p. 56-57).

E continua o autor com sua linha de pensamento:

O princípio da precaução, como já se disse, sustenta-se nas noções de cuidado e necessidade. A primeira vem em razão das atividades econômicas que geram risco de degradação ambiental. [...]. A segunda é corolário da primeira, pois tenta responder à indagação sobre valer ou não valer a pena assumir o risco do dano, considerando-se a *necessidade* da atividade econômica para a satisfação das necessidades humanas. (NUNES, 2005, p.56-57)

Sobre esse prisma, Celso A. Pacheco Fiorillo afirma que:

[...] a efetiva prevenção do dano deve-se também ao papel exercido pelo Estado na punição correta do poluidor, pois, dessa forma, ela passa a ser um estimulante negativo contra a prática de agressões ao meio ambiente. Não se deve perder de vista ainda que incentivos fiscais conferidos às atividades que atuem em parceria com o meio ambiente, bem como maiores benefícios às que utilizem tecnologias limpas também são instrumentos maiores a serem explorados na efetivação do princípio da prevenção (FIORILLO, 2011, p. 118).

Entre os meios de prevenção e combate à poluição, José Marcos Domingues de Oliveira aduz que o tributo ambiental surge como instrumento eficiente proporcionando ao Estado recursos para agir, no campo da tributação fiscal e, estimular condutas não poluidoras ou desestimular as poluidoras, no campo da tributação com a função extrafiscal (OLIVEIRA, 1999, p.38).

Desta feita, os princípios visam, portanto, a utilização dos bens ambientais de forma equilibrada e a máxima preservação possível do patrimônio natural.

#### 4.7 DA INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ORDEM ECONÔMICA COMO PROMOTOR DA PRESERVAÇÃO AMBIENTAL

Importante tecer algumas considerações ao modelo econômico capitalista que o Estado de Direito Ambiental brasileiro adota, pois sempre o homem dependeu dos recursos naturais para sua subsistência, porém, para atender a sociedade de consumo, passou a explorar de forma demasiada e irresponsável esses recursos que hoje se tornaram tão preocupantes.

A Constituição assegura como fundamento da Ordem Econômica, ao lado da valorização do trabalho humano e na livre iniciativa a qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei, (art. 170, parágrafo único da CRFB/88). Dessa forma, o Estado atua como agente normativo e regulador da atividade econômica, cabendo, contudo, sua intervenção, nas hipóteses de relevante interesse coletivo, como por exemplo, a exploração de atividades potencialmente poluidora prevista no art. 10 da Lei 6.938/91<sup>3</sup> (AMADO, 2016, p.912-913).

Frederico Amado leciona em sua obra a seguinte afirmação: “com propriedade, um dos princípios da Ordem Econômica é a defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação, [...]” (AMADO, 2016, p.913).

Com a inserção da defesa ao meio ambiente como princípio da ordem econômica, o constituinte estabeleceu que o Estado é responsável pelo desenvolvimento de políticas públicas visando o uso consciente e a preservação ambiental. Vejamos o dispositivo:

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:  
[...]  
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.  
(BRASIL, 1988).

A partir do momento que a Constituição estabeleceu no Art. 170, VI, a proteção do meio ambiente como princípio orientador da ordem econômica, presente está à autorização constitucional para que o Estado intervenha no domínio econômico, visando garantir a observância a esse preceito fundamental. Assim, por meio de políticas públicas de tributação extrafiscal, o Estado busca coibir condutas lesivas ao meio ambiente e incentivar o desenvolvimento sustentável.

---

<sup>3</sup> Brasil. Lei n. 6.938/91 – Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente:

Art. 10. A construção, instalação, ampliação e funcionamento de estabelecimentos e atividades utilizadores de recursos ambientais, efetiva ou potencialmente poluidores ou capazes, sob qualquer forma, de causar degradação ambiental dependerão de prévio licenciamento ambiental. Disponível em : <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6938compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6938compilada.htm)>. Acesso em: set. 2016.

A tributação ambiental, é um dos exemplos de tal instrumento que, por meio de políticas públicas, há a intervenção do Estado para graduar a tributação correlacionada com a extensão do dano causado ao meio ambiente pelas atividades potencialmente poluidoras, pois, de acordo com Cleucio Santos Nunes “a matéria de tributação ambiental está interligada à hipótese das externalidades negativas, como fator de desequilíbrio no processo de desenvolvimento econômico, [...]” (NUNES, 2005, p.98). Assim, os tributos irão incidir sobre essas atividades, tendo em vista que o dano ambiental é uma perda para a sociedade como um todo.

Por outro lado, busca-se compensar o agente que atue em ação contrária, servindo de estímulo a fim de proteger, restaurar e conservar o meio ambiente, neste caso, é denominado como externalidades positivas, considerado quando uma atividade cria benefícios para a sociedade, pois “as externalidades positivas não ingressam no exame da tributação ambiental, porque compartilham de outra forma de intervenção do Estado nos domínios da produção ou do consumo, quais sejam, os incentivos fiscais”. (NUNES, 2005, p.98).

Assim, por meio da intervenção Estatal, com o fim de corrigir as externalidades, visando o equilíbrio mercadológico e ambiental, o Estado pode utilizar-se do sistema tributário como forma de mitigar a degradação do meio ambiente.

Roque Antonio Carraza pontua que “O dispositivo tem repercussões tributárias de tomo. De fato, também os instrumentos tributários podem e devem ser utilizados para fins de defesa do meio ambiente” (CARRAZA, 2005, p.658).

Pode-se afirmar que a presença da defesa ambiental como princípio de ordem econômica, caracteriza o que se pode chamar de desenvolvimento sustentável.

Em relação à defesa do meio ambiente no inciso VI do art. 170, CF, que dispõe sobre o tratamento diferenciado de acordo com o impacto ambiental dos produtos e serviços, vale ressaltar o pensamento do jurista Jorge Henrique de Oliveira Souza no tocante aos tributos ambientais:

Temos, portanto, que o Direito, como instrumento para alterar os comportamentos humanos com o escopo de alcançar determinados interesses sociais, poderá agir de duas formas: (i.) por intermédio de normas que estabelecem sanções civis, administrativas ou penais para os atos que repudia; ou (ii.) da gradação de tributos como forma de desestímulo ou incentivo às

condutas desejadas, situação em que se verifica o caráter extrafiscal da exigência. Justamente por esta última razão verifica-se a possibilidade dos chamados tributos ambientais serem utilizados para o atingimento do disposto nos artigos 170, VI, e 225 da Constituição Federal (SOUZA, 2009, p.101).

O mesmo pensamento não seria diferente no que tange ao “tratamento diferenciado de acordo com o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação” inserido no inciso VI do art. 170, CRFB/1988 em que o legislador adota o princípio da isonomia desiguando os desiguais na medida de suas desigualdades, sendo assim, é possível o tratamento tributário diferenciado conforme a seguir:

[...] o constituinte derivado pretendeu deixar claro que é legítimo adotar, por exemplo, tratamento tributário diferenciado para empresas que lidem com produtos ou serviços de maior potencial lesivo ao meio ambiente, seja tributando-as mais pesadamente, seja concedendo benefícios fiscais a atividades ou providências que visem a reduzir o impacto ambiental ou a diminuir os riscos de dano ao meio ambiente relacionados a esses produtos e serviços. Assim, por exemplo, poderia ser instituído algo como uma “contribuição de intervenção no domínio econômico”, cobrada das empresas mais poluidoras, cuja arrecadação fosse destinada a fundos ou projetos específicos voltados à recuperação de áreas de degradação ambiental.[...]

Na mesma linha, seria legítima a concessão de isenções, reduções de alíquotas, outros benefícios fiscais, ou subsídios de qualquer natureza, mesmo não tributária, visando, por exemplo, a estimular o uso ou a fabricação de produtos reciclados, biodegradáveis ou outros quaisquer que representem menor lesão ou menores riscos ao meio ambiente.[...]. (PAULO e ALEXANDRINO, 2013, p.1.020-1.021).

Desta feita, impende pontuar que em relação à defesa do meio ambiente, inserido no rol dos princípios do art. 170 da Constituição Federal, faz com que a ordem econômica assegure a todos uma existência digna e que a atividade econômica que acarrete degradação ambiental, deve ser coibida pelo Estado.

Nessa esteira, assevera Cleucio Santos Nunes:

É necessário realçar a importante colaboração dos mecanismos de tributação previstos na Constituição brasileira como instrumentos do Estado ao alcance de uma política de proteção ambiental mais efetiva. De fato não há instrumento de atuação estatal mais presente na atividade econômica e com efeitos imediatos no mercado do que o tributo (NUNES, 2005, p.09).

Roque Antonio Carraza destaca que: “[...] a lei tributária é melhor obedecida quando, em lugar de determinar condutas, vale-se do meio mais sutil de influenciá-las, outorgando aos contribuintes subvenções, isenções, [...] etc” (CARRAZA, 2005, p.660). Esse artifício faz que as pessoas tenham a impressão de que são livres para conduzir seus negócios e, portanto, tendem a realizar a conduta socialmente desejada. Complementa o autor que, ao utilizar o mecanismo da extrafiscalidade tributária para estimular comportamentos dos contribuintes, o Estado quase sempre obtém vantagens maiores do que se previamente arrecadasse os tributos para depois aplicá-los aos gastos públicos.

Assim, a Lei 6.938/81, prevê a possibilidade de concessão de benefícios fiscais, estabelecendo como instrumento da Política Nacional do Meio Ambiente, conforme se vê expresso no art. 9º, inciso V: “os incentivos à produção e instalação de equipamentos e a criação ou absorção de tecnologia, voltados para a melhoria da qualidade ambiental”. Esses incentivos podem ser de natureza tributária, conferindo-se, por exemplo, isenções.

#### 4.8 DA EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA.

Conforme abordado ao longo do trabalho, o estudo se funda na tributação com função extrafiscal, que tem por objetivo regular o mercado, buscando um efeito diverso de apenas arrecadar recursos financeiros.

No campo do meio ambiente, a chamada tributação extrafiscal, com objetivo regulatório, é caracterizada pela intervenção do Estado no domínio econômico com vistas a atingir duas finalidades, quais sejam: realizar investimentos que visem o desenvolvimento econômico de determinados setores; e adequar o comportamento individual do sujeito passivo, com o intuito de alcançar o desenvolvimento coletivo em bases sustentáveis (NUNES, 2005, p.93-94).

A tributação extrafiscal representa importante ferramenta para proteção do meio ambiente, pois, através dela, poderá ser utilizada com a finalidade de incentivo fiscal, induzindo os agentes a determinadas práticas ambientalmente corretas, bem como desestimulando outras, como forma de inibir práticas ambientalmente incorretas.

Sobre a extrafiscalidade, ensina Roque Antonio Carraza:

Há extrafiscalidade quando o legislador, em nome do interesse coletivo, aumenta ou diminui as alíquotas e/ou as bases de cálculo dos tributos, com o objetivo principal de induzir os contribuintes a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa. Por aí se vê que a extrafiscalidade nem sempre causa perda de numerário; antes, pode aumentá-lo, como, por exemplo, quando se exacerba a tributação sobre o consumo de cigarros (CARRAZA, 2005, p.107-108).

Na lição de Cleucio Santos Nunes sobre a utilização do tributo extrafiscal no campo ambiental, assevera que:

Em relação à tributação ambiental, a última finalidade é a que mais reluz, pois a função de tais tributos não é arrecadatória nem, por conseguinte, fiscal ou fiscalista. A pretensão do Poder Público é mais ampla: é a de fazer revolução social por meio do tributo, moldando a conduta do particular, de modo a obter resultados orientados pela ideia de bem-estar comum, e não apenas individual. Esse fim a ser alcançado pelo Direito Tributário não é nenhuma novidade, e a doutrina o aclama como *extrafiscalidade* (NUNES, 2005, p.94).

Portanto, pode-se afirmar que a extrafiscalidade pode ser traduzida no conjunto de normas que tem por finalidade dominante a consecução de resultados econômicos ou sociais, por meio da utilização do instrumento fiscal, e não a obtenção de receitas para fazer face às despesas públicas. Assim, os tributos extrafiscais apresentam uma função ambiental quando utilizados para estimular ou desestimular certas atividades, com vistas à proteção do meio ambiente.

A Constituição Federal de 1988 estabelece a competência de cada um dos entes federativos que tem direito de cobrar os seus impostos, os quais se dividem conforme a seguir: União, art. 153, CF (II, IE, IPI, IOF, IR, ITR, IGF); Estados e Distrito Federal, art. 155, CF (ICMS, IPVA, ITCMD) e Municípios e Distrito Federal, art. 156, CF (ISS, IPTU, ITBI). No caso do Distrito Federal<sup>4</sup> é facultada, pelo art. 147 da CF a cobrança dos impostos estaduais e municipais (KFOURI JR. 2012, p.125).

Ainda sobre os impostos de competência da União, a Constituição Federal de 1988 não prevê, mas que podem ser criados por meio de Lei Complementar, nos moldes do art. 154, I, da CF, que são os RESIDUAIS, estes impostos residuais nada

---

<sup>4</sup> Art. 147, CF/88 – Compete à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos Municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos Municipais.

mais são que impostos novos. E, os EXTRAORDINÁRIOS, instituíveis no caso de guerra ou iminência desta (art. 154, II, CF).

Já as taxas tem previsão no art. 80, do CTN, que assim dispõe:

Art. 80. Para efeito de instituição e cobrança de taxas, consideram-se compreendidas no âmbito das atribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, aquelas que, segundo a Constituição Federal, as Constituições dos Estados, as Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios e a legislação com elas compatível, competem a cada uma dessas pessoas de direito público (BRASIL, 1966).

Neste caso, trata-se de “competência comum”, em que todos os entes podem exigir esse tributo, desde que dentro de sua esfera de atuação (KFOURI JR. 2012, p.126).

As contribuições são de competência da União, conforme estabelece a Constituição Federal de 1988, mas há exceções, a exemplo do art. 149, parágrafo 1º da CF, que permite aos três entes da federação a cobrança de contribuições de seus servidores, para o sistema de previdência e assistência social. Outra exceção é referente ao custeio do sistema de iluminação pública, destinada aos Municípios e ao Distrito Federal, onde poderão instituir a contribuição na forma da lei, como se vê no art. 149-A, CF:

Art. 149-A. Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III (BRASIL, 1988).

A contribuição de melhoria poderá ser cobrada por qualquer ente, desde que tenha sido o responsável pela realização da obra pública que resultou a valorização do imóvel, nos termos do art. 145, da CF.

E, finalmente, tem a CIDE, que, embora a União seja a arrecadadora, deverá haver a distribuição de 29% para os Estados e Distrito Federal, e os Estados deverão repassar 25% do montante recebido para os Municípios, conforme dispõe o art. 159, III e CF:

Art. 159. A União entregará:  
[...];  
III - do produto da arrecadação da contribuição de intervenção no domínio econômico prevista no art. 177, § 4º, 29% (vinte e nove por cento) para os Estados e o Distrito Federal, distribuídos na

forma da lei, observada a destinação a que se refere o inciso II, c, do referido parágrafo.

[...];

§ 4º Do montante de recursos de que trata o inciso III que cabe a cada Estado, vinte e cinco por cento serão destinados aos seus Municípios, na forma da lei a que se refere o mencionado inciso (BRASIL, 1988).

Neste último caso, mesmo havendo repartição da arrecadação com os Estados, Distrito Federal e Municípios, a competência tributária pertence à união. (KFOURI JR. 2012, p.127-128).

Depois de superada e explanada de forma sucinta as espécies de tributos, sua competência, classificação e função, a parte de maior ênfase será tratada nos próximos tópicos que abordará a extrafiscalidade ambiental e a possibilidade constitucional de instituir os chamados tributos ambientais, com análise no ordenamento jurídico brasileiro, buscando, na Constituição Federal de 1988 e nas legislações infraconstitucionais esparsas, exemplos de tributos que desempenham a função extrafiscal para tutela do meio ambiente, ou que são instituídos e cobrados com este escopo.

#### 4.9 DOS IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES PARA TUTELA AMBIENTAL

Imposto é uma espécie de tributo prevista no art. 16 do Código Tributário Nacional, cuja obrigação tem por fato gerador uma situação que independe de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, considerado, por este motivo, como não vinculado.

E, são classificados, segundo doutrina, em pessoais ou reais, diretos ou indiretos, fixos ou proporcionais, progressivos ou regressivos, cumulativos e não-cumulativos, ordinários ou extraordinários e residuais (FUHRER, 2015, p.89).

O imposto é inserido no contexto da tributação ambiental quando, visando um fim extrafiscal, é utilizado para proteção do meio ambiente, através de isenções ou benefícios fiscais para os contribuintes que atenderem a critérios ambientais previstos em lei.

Diante disso, vários são os impostos que visam a tutela ambiental, alguns exemplos são citados por Leonardo Dias da Cunha, a saber:

ICMS – política de maiores repasses do Estado para os municípios que cumprirem determinadas ações no que tangem a proteção ambiental, como tratamento de efluentes e esgoto, áreas de preservação permanente, qualidade dos recursos hídricos dos municípios, administração de resíduos sólidos (aterros sanitários, coleta seletiva dentre outros); consideração do impacto ambiental na determinação da seletividade das mercadorias e serviços etc;

ISS – incentivos fiscais às empresas que invistam em infraestrutura urbana e questões ambientais. Redução ou isenção do imposto a determinados serviços como ecoturismo;

IPI - poderá ter alíquotas seletivas em razão da essencialidade ambiental ou do percentual de matéria-prima reciclada utilizada na fabricação de determinados novos produtos;

IPVA – redução das alíquotas ou isenção para determinados veículos que se utilizem de combustíveis menos poluentes ou energia limpa;

IPTU - em face da função social da propriedade, aquela que em sua utilização não respeitar o meio ambiente será, submetida ao IPTU progressivo;

ITR – isenções sobre áreas de preservação permanente, e reservas particulares do patrimônio nacional. A exemplo do IPTU, também pode haver a Progressividade;

IR – incentivos às pessoas físicas ou jurídicas que apóiem projetos de proteção ambiental e ou façam doações ao fundo Nacional de Meio Ambiente, com deduções do imposto sobre os valores aplicados ou ainda deduções àquelas pessoas jurídicas que tratem em seu ambiente fabril de minimizarem a poluição com instalação de filtros, reduzindo-se a emissão de partículas no ar, que tratem seus efluentes etc (CUNHA, 2011).

E finaliza o jurista aduzindo que mesmo que alguns dos impostos tenham função fiscal, podem ser utilizados na extrafiscalidade ambiental (CUNHA, 2011).

As taxas são outra modalidade de espécie tributária disciplinada no art. 77 do Código Tributário Nacional recepcionado pela Constituição Federal em seu art. 145, II. É um tributo vinculado à determinada prestação estatal cobrado em razão 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 (KFOURI JR., 2012, p.95).

No que concerne à definição do exercício de Poder de Polícia, como atividade da Administração Pública, o art. 78, do CTN, conceitua da seguinte forma:

Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao

respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos (BRASIL, 1966).

Portanto, é possível concluir que, em matéria ambiental, as taxas são aquelas referentes aos serviços públicos relativos à preservação e recuperação ambiental, bem como ao exercício do poder fiscalizatório do Poder Público em relação às atividades com impacto ambiental.

Nesse sentido, José Marcos Domingues de Oliveira leciona que:

[...] a luz do artigo 77 do C.T.N., parecem admissíveis como fatos geradores o licenciamento, a fiscalização e a limpeza ou recuperação ambiental, guardando uma razoável equivalência com o custo dos serviços públicos de licenciamento e fiscalização, e da limpeza ou recuperação ambiental correlacionáveis, exemplificamente, a situações individuais dos contribuintes (tipo de estabelecimento / instalações / atividades, área fiscalizada etc) e aos volumes de emissões, despejos ou produção de resíduos poluidores (OLIVEIRA, 1999, p.57-58).

Deste modo, entende o autor que as taxas ambientais “devem ser graduadas conforme o custo dos serviços públicos ambientais relacionados à carga poluidora gerada pelos contribuintes” (OLIVEIRA, 1999, p.60-61). Assim, além das receitas públicas para o custeio das atividades administrativas oriundas dessa graduação dos serviços públicos ambientais, também produziriam efeitos positivos para os contribuintes buscarem alternativas de conduta menos poluidoras a fim de diminuir o montante da taxa que lhe cabe pagar.

Sobre a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental, o art. 17-B da Lei nº 6.938/81 (Política Nacional do Meio Ambiente), institui a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA – e tem por fato gerador o exercício regular do poder de polícia conferido ao IBAMA para controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais, e o sujeito passivo é quem exerce as atividades constantes de seu Anexo VIII (art. 17-C) da Lei nº 10.165/00.

O cálculo do valor da nova taxa será efetuado a partir de critério variado, em função da potencialidade poluidora da atividade exercida pelo contribuinte (Anexo IX), conforme art. 17-D da referida lei.

É certo que a legislação ainda padece de uma redação menos complicada de se entender para aplicá-la na prática, porém, a pequenos passos ela vai se amoldando de acordo com as necessidades ambientais, tendo em vista que, definir

os tributos sob um viés ambiental com a finalidade extrafiscal, é a melhor forma de tutelar o meio ambiente.

A título de exemplo, a Lei nº 10.403/89 do Estado de Pernambuco, que trata sobre a tributação no Arquipélago de Fernando de Noronha, institui a Taxa de Preservação Ambiental – TPA – em seu art. 83, que tem como objetivo assegurar a manutenção das condições ambientais e ecológicas do Arquipélago de Fernando de Noronha (NUNES, 2005, p.173-176).

Segundo a lei, a taxa é cobrada de todas as pessoas não residentes ou domiciliadas no Arquipélago que estejam em visitas turísticas, com isenções discriminadas pelo próprio texto legal, entre as quais as visitas a serviço da Administração Pública ou de caráter científico voltado para pesquisas (NUNES, 2005, p.173-176).

Outra espécie de tributo a ser tratada é a Contribuição de Melhoria, inserido no ordenamento jurídico pátrio em seu art. 145, III, da Constituição Federal de 1988 e art. 81 do Código Tributário Nacional, que são valores pagos por proprietários que tenham seus imóveis economicamente valorizados em decorrência de obra ou serviço prestado pelo Poder Público nos arredores de tais imóveis.

José Marcos Domingues de Oliveira registra que, na seara ambiental, a contribuição de melhoria se legitimará “quando obras dessa natureza beneficiarem a propriedade imobiliária do contribuinte” (OLIVEIRA, 1999, p.65)

O autor ainda cita o exemplo da Lei nº 1.364/88 do Município do Rio de Janeiro que prevê contribuição de melhoria incidente sobre os proprietários de imóveis valorizados por obras públicas como arborização, construção ou ampliação de parques, proteção contra erosão, aterros e tratamento paisagístico (OLIVEIRA, 1999, p.65).

Este tributo que tem função fiscal, analisado sob o aspecto ambiental (extrafiscal), surge como um grande fator contributivo para o bem-estar social, intervindo, ainda, na “educação ambiental” e servindo de incentivo para que o Poder Público possa promover obras com escopo de proteção ou recuperação ambiental, uma vez que poderá retirar parte do custeio para essas obras dos contribuintes diretamente beneficiados pela valorização dos seus imóveis (NUNES, 1999, p.66).

Por fim, outra modalidade de tributo a ser explanada é as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico sobre os Combustíveis, a chamada CIDE Combustíveis, com previsão legal no art. 177, parágrafo 4º da Constituição Federal

de 1988 e Lei nº 10.336/01, em que prevê a sua instituição “relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível” (BRASIL, 1988).

A Lei nº 10.336/2001 que institui a CIDE Combustíveis determina graduação crescente da alíquota do tributo proporcional ao grau de poluição ou degradação ambiental do combustível sobre o qual incide, como exemplo da gasolina que é de maior incidente sobre o álcool e outros derivados do petróleo. Esse entendimento entra em harmonia com o princípio do Poluidor-pagador, já que a gasolina polui mais que o álcool, ela deverá ter um custo adicional pela poluição gerada (JURAS e ARAÚJO, 2008, p.114).

Além do mais, a Constituição Federal disciplina que os recursos arrecadados serão destinados ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás, conforme disposto no art. 177, parágrafo 4º, II, *b*. Desta forma, a CIDE Combustíveis permite a atuação do Poder Público a fim de incentivar o consumo de combustíveis menos poluentes e renováveis, ao mesmo tempo em que gera recursos para serem gastos com programas ambientais e com a tutela do meio ambiente.

#### 4.10 DA POLITICA EXTRAFISCAL TRIBUTÁRIA PARA O MEIO AMBIENTE NO PARANÁ

Entendida a extrafiscalidade tributária e sua importância na tutela do meio ambiente, a seguir será demonstrada de maneira sucinta os tributos ambientais no Estado do Paraná, bem como leis que versam sobre a matéria e a possível aplicabilidade da tributação extrafiscal como instrumento de política pública ambiental.

Relativamente sobre a espécie de tributo na modalidade impostos, o ICMS – Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, de competência dos Estados e do Distrito Federal, conforme art. 155, II, da CF/88, sendo certo que o exercício da sua competência tributária é necessário e não facultativo.

Sobre a repartição de receitas, dispõe o inciso IV do art. 158, da CF/88 que pertence aos Municípios vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do ICMS, e os incisos I e II do parágrafo único do artigo estabelece que as parcelas dessa receita serão creditadas da seguinte forma: “I - três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios”; e “II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal” (BRASIL, 1988).

Partindo da premissa de que tudo quanto foi arrecadado pelo Estado deu-se em virtude de transações realizadas nos Municípios, chega-se a conclusão que da arrecadação do ICMS pelo Estado, será repartido entre os Municípios, que, afinal, contribuíram para o total arrecadado.

Pela leitura do inciso II do parágrafo único do art. 158, da CF/88, infere-se do texto legal que é possível a extrafiscalidade ambiental, pois as legislações estaduais podem eleger critérios de tutela do meio ambiente para definir como será a repartição arrecadada do ICMS entre os seus Municípios, criando-se, dessa forma, o ICMS Ecológico (VALETE, 2015).

Nesse contexto, a própria Constituição Estadual, em seu art. 132, parágrafo único, trata sobre a repartição de receitas tributárias sob um viés ambiental, conforme *in verbis*:

Art. 132. A repartição das receitas tributárias do Estado obedece ao que, a respeito, determina a Constituição Federal.  
Parágrafo único. O Estado assegurará, na forma da lei, aos Municípios que tenham parte de seu território integrando unidades de conservação ambiental, ou que sejam diretamente influenciados por elas, ou àqueles com mananciais de abastecimento público, tratamento especial quanto ao crédito da receita referida no art. 158, Parágrafo único, II, da Constituição Federal. (PARANÁ, 1989).

De acordo com o Instituto Ambiental do Paraná - IAP, o Paraná foi o pioneiro a adotar esse modelo ambiental de tributo, aprovado pela Assembleia Legislativa do Estado em 1991, como instrumento de política pública que, conforme o tipo e o tamanho das áreas protegidas de cada município, parte do recurso seria destinado com o escopo de conservar estas unidades, desta forma, objetivou-se um aumento das unidades de conservação, que deixaram de ser um entrave ao desenvolvimento

econômico do Município ou uma área inutilizada, para ser um incentivo com o fim de angariar novos recursos para os mesmos.

A Lei Complementar nº 59/91 dispõe sobre a repartição de 5% do ICMS, a que alude o art. 2º da Lei nº 9.491/90, aos municípios com mananciais de abastecimento e unidades de conservação ambiental, assim como adota outras providências<sup>5</sup>.

Outra importante legislação ambiental utilizando a extrafiscalidade tributária por meio de incentivos fiscais é a Lei Estadual nº 17.133, de 25 de Abril de 2012 - Institui a Política Estadual sobre Mudança do Clima e fixa seus princípios, objetivos, instrumentos e suas diretrizes no Estado do Paraná, que em seu art. 6º, VIII rege o seguinte:

Art. 6º. São instrumentos da Política Estadual sobre Mudança do Clima:

[...];

VIII - medidas econômicas, financeiras, fiscais e tributárias destinadas à mitigação de emissões, incluindo alíquotas diferenciadas, isenções, compensações e incentivos, a serem estabelecidos em lei específica (PARANÁ, 2012).

A Lei nº 17.599/2013 que Institui a Política Estadual de Agroindústria Familiar do Estado do Paraná tem como objetivo “a agregação de valor, o incremento à geração de trabalho e renda para os agricultores familiares e a busca da segurança alimentar e nutricional da população, em bases sustentáveis” nos moldes do seu art. 3º. E, o art. 6º, inciso II, traz como instrumentos dessa Política os incentivos creditícios, fiscais e tributários.

Já a Lei nº 12.726/1999 de que trata a Política Estadual de Recursos Hídricos, especificamente, na Seção V - Da Cobrança pelo Direito de Uso de Recursos Hídricos, apesar de não prever explicitamente, denota-se que também é objeto de aplicação da extrafiscalidade tributária, pois o § 4º do art. 20 rege que:

---

<sup>5</sup> Estes 5% são destinados aos municípios da seguinte forma:

I - 50% para Municípios que tenham em seu território Mananciais de Abastecimento, cuja água se destina ao abastecimento da população de outro município;

II - 50% para Municípios que tenham integrado em seu território Unidades de Conservação, Áreas de Terras Indígenas, Reservas Particulares do Patrimônio Natural, Faxinais, Reservas Florestais Legais. SEMA – Secretaria do Meio Ambiente e Recursos Hídricos. Disponível em: <<http://www.meioambiente.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=246>>. Acesso em: set. 2016.

Art. 20. No cálculo do valor a ser cobrado pelo direito de uso de recursos hídricos, excluídos os usos definidos como insignificantes e não sujeitos a outorga, devem ser observados os seguintes fatores;:

[..];

§ 4º O regulamento específico desta matéria estabelecerá formas de bonificação e incentivo a usuários que procedam ao tratamento de seus efluentes, lançando-os ao corpo receptor com qualidade superior àquela da captação, bem como aos usuários, inclusive municípios, que desenvolvam práticas conservacionistas de uso e manejo do solo e da água, bem como de proteção a mananciais superficiais ou subterrâneos (PARANÁ, 1999).

Por fim, a Lei nº 9.917/1992 que dispõe sobre a Política Agrícola Estadual, tem por objetivo o “desenvolvimento do Estado, em favor do suprimento alimentar e de matérias-primas, com racionalização de uso e preservação dos recursos naturais e ambientais...” nos moldes do art. 1º e 5º, para o bem-estar e o desenvolvimento econômico dos que vivem desta atividade.

E, para isso, a legislação mais uma vez adota a extrafiscalidade incentivando condutas ambientalmente corretas trazendo em seu art. 49 a seguinte redação: “O Estado deverá ajustar seus instrumentos fiscais, com reduções de impostos e taxas, nos produtos de abastecimento alimentar, nos termos da lei”.

Diante do exposto, observa-se em diversas leis estaduais, que a utilização de tributos bem como incentivos fiscais, é plenamente possível e viável para a tutela do meio ambiente como instrumentos de política fiscal e, conseqüentemente, um estímulo para condutas menos agressivas com o fim de alcançar o desenvolvimento econômico sustentável e equilíbrio ambiental voltado à promoção social.

Como já citado, o ICMS ecológico no Paraná é um exemplo desses avanços na busca de um modelo de gestão ambiental compartilhada entre Estado e Município, com reflexos positivos, busca-se a conservação da biodiversidade, através do repasse de recursos financeiros aos municípios que abrigam em seus territórios Unidades de Conservação ou áreas protegidas, ou ainda mananciais para abastecimento de municípios vizinhos.

#### 4.11 DOS IMPOSTOS DO MUNICÍPIO DE CURITIBA E A PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE

De acordo com a Constituição Federal de 1988, aos Municípios coube cuidar do meio ambiente dentro do campo que o legislador decidiu denominar de assuntos de interesse local, nos moldes do art. 30 e seus incisos, nesse sentido, combinando com o art. 156, tem-se a competência para legislar sobre tributos de sua municipalidade.

Portanto, cuida-se aqui em trazer de maneira sucinta as Leis do Município de Curitiba, em que visa estimular os contribuintes por meio de incentivos fiscais com a finalidade de promover o meio ambiente equilibrado.

No que tange às áreas verdes com bosque nativo e ou pinheiros de grande porte e ou árvores com grande volume de copada, neste caso, os proprietários destas áreas entram com o pedido de desconto no valor do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU junto à Secretaria Municipal de Finanças. As solicitações são analisadas pela Secretaria do Meio Ambiente, que realiza vistoria nas áreas e emite um parecer, aprovando ou não a concessão do desconto conforme uma tabela progressiva incluída na Lei nº 9.806/00 – que institui o Código Florestal de Curitiba.

Diante disto, nota-se que o referido imposto tem um viés ambiental sendo um importante instrumento de Política Pública Municipal para a preservação ambiental, aplicando-se alíquotas diferentes em razão da localidade e uso do imóvel, atendendo o disposto no art. 156, parágrafo 1º, II da CF/88.

Já a Lei Complementar nº 57-05 que cria o Programa de Apoio e Incentivo à Cultura de Curitiba - PAIC, e regulamenta o Fundo Municipal de Cultura – FMC de forma definitiva, concede para os contribuintes o percentual até o limite de 100% (cem por cento) dos valores orçados provenientes do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN e do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, nos termos do art. 6º, parágrafo único, como incentivo fiscal com o objetivo de estimular a realização de projetos culturais que dentre eles estão a preservação dos bens materiais e imateriais do patrimônio histórico e cultural do Município.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao final do presente trabalho, pode-se afirmar que o meio ambiente é um direito humano recebido do constituinte originário consagrando na Carta Magna que todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, cabendo ao Estado e à coletividade sua defesa e proteção para as presentes e futuras gerações. Entretanto, ainda há uma distância entre o prescrito teoricamente no ordenamento constitucional e a prática existente, tendo em vista que a degradação ambiental atingiu patamares alarmantes ocasionando a necessidade de se repensar em alternativas positivas para a sua recuperação e preservação.

Por derradeiro, cabe a intervenção do Estado, nos termos dos art. 205 e 225 da Constituição Federal, definir políticas públicas que incorporem a dimensão ambiental, promover a educação ambiental em todos os níveis de ensino e o engajamento da sociedade na conservação, recuperação e melhoria do meio ambiente.

Além disso, o dever Estatal de agir ativamente, quanto ao aspecto econômico, conforme o princípio constitucional da ordem econômica prevista no art. 170, VI, faz com que a proteção ambiental passa a centralizar as políticas econômicas e produtivas do país, possibilitando-se a atuação do Estado brasileiro no sentido de tratar de forma diferente os processos e as atividades produtivas conforme o respectivo impacto ambiental (VIEIRA, 2011, p.152).

É justamente pela leitura do inciso VI do art. 170 da CF/88 que adentra o Sistema Tributário Nacional, como forma de tutelar o meio ambiente na criação, incidência, cobrança de tributos e incentivos fiscais, passando a existir o conceito de tributo ambiental, com fim específico de custeio de serviços destinados à proteção ambiental, desenvolvimento sustentável e econômico, equilíbrio ambiental voltado à promoção social para uma sadia qualidade de vida que, na sua forma de incidência, através de isenções e benefícios, cumprem uma função extrafiscal.

Cabe lembrar também, que é preciso reforçar a idéia de que a tributação ambiental não tem cunho sancionatório, mas sim, um incentivo para adotar posturas ambientalmente corretas, adaptando-se ao regramento estatal e municipal.

Como explanado, no próprio ordenamento jurídico constitucional e leis esparsas, são encontrados exemplos de tributos com viés ambiental

desempenhando a função fiscal de arrecadação de recursos e função extrafiscal de garantia dos bens ambientais.

A título de conhecimento tramita na Câmara dos Deputados, da Cidade de Curitiba, Estado do Paraná, um Projeto de Lei nº 5.713/2013 que institui o Programa Empresa Consciente, com a concessão de incentivos fiscais do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, para projetos ecológicos, projetos de arquitetura e urbanismo ecológicos, redução da poluição ambiental e valorização do trabalhador.

Por fim, diante da preocupante degradação ambiental, da exploração dos recursos naturais para a sociedade de consumo e, também, da própria existência do planeta Terra e da ameaça à vida em todas as suas formas, se faz necessário a adoção de novos mecanismos e instrumentos de políticas ambientais a fim de utilizar-se de maneira racional os recursos postos pela natureza, bem como condutas menos poluidoras, já que isso está diretamente relacionada com os modelos de produção e consumo, cabendo ao Estado a intervenção na ordem econômica, principalmente na tributação ambiental.

Assim, a extrafiscalidade ambiental surge como um desses instrumentos mais efetivo para a criação da consciência ecológica na sociedade, pois sua finalidade é de desestimular condutas ambientalmente incorretas e, por outro lado, estimular condutas ambientalmente corretas e, também, tem a função de atingir não só naqueles que cometem crimes ambientais, mas sim em toda a cadeia de produção e consumo na qual está inserido o tributo, ampliando-se, pois, o leque de pessoas envolvidas na problemática da tutela ambiental.

## REFERÊNCIAS

AMADO, Frederico. **Direito ambiental esquematizado**. 7ª ed. São Paulo: Método, 2016.

ANTUNES, Paulo de Bessa. **Manual de direito ambiental**. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2008.

\_\_\_\_\_. **Direito ambiental**. 11ª. ed. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2008.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: jul. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 13.123 de 20 de maio de 2015. **Lei da Biodiversidade**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LEIS\\_2001/L10336.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10336.htm)>. Acesso em: set. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.336 de 19 de dezembro de 2001. **CIDE Combustíveis**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Lei/L13123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13123.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 9.795 de 27 de abril de 1999. **Dispõe sobre a educação ambiental, institui a Política Nacional de Educação Ambiental**. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/port/conama/legiabre.cfm?codlegi=321>>. Acesso em: set. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 7.347 de 24 de julho de 1985. **Lei de Ação Civil Pública**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L7347Compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7347Compilada.htm)>. Acesso em: ago. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 6.938 de 31 de agosto de 1981. **Política Nacional do Meio Ambiente**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6938compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6938compilada.htm)>. Acesso em: ago. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)>. Acesso em: set. 2016.

\_\_\_\_\_. Resolução CONAMA Nº 306/2002 - Estabelece os requisitos mínimos e o termo de referência para realização de auditorias ambientais. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/port/conama/legiabre.cfm?codlegi=306>>. Acesso em: set. 2016.

\_\_\_\_\_. **Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento.** Disponível em: <<http://www.onu.org.br/rio20/img/2012/01/rio92.pdf>>. Acesso em: set. 2016.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal - STF – **Pesquisa de Jurisprudência.** HC: 77530 RS, Relator: SEPÚLVEDA PERTENCE, Data de Julgamento: 25/08/1998, Primeira Turma, Data de Publicação: DJ 18-09-1998.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal - STF - **Pesquisa de Jurisprudência.** HC: 94240 SP, Relator: Min. DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 23/08/2011, Primeira Turma, Data de Publicação: DJe-196 DIVULG 11-10-2011 PUBLIC 13-10-2011 EMENT VOL-02606-01

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal - STF - **Pesquisa de Jurisprudência.** RE: 138284 CE, Relator: CARLOS VELLOSO, Data de Julgamento: 01/07/1992, TRIBUNAL PLENO, Data de Publicação: DJ 28-08-1992 PP-13456 EMENT VOL-01672-03 PP-00437 RTJ VOL-00143-01 PP-00313.

BELTRÃO, Antonio F. G. **Curso de direito ambiental**, 2ª ed. São Paulo: Método, 2014.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário.** 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

COSTA NETO, Nicolao Dino de Castro e. **Proteção jurídica do meio ambiente – I Florestas.** Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

CUNHA, Leonardo Dias da. **A Extrafiscalidade tributária como instrumento de proteção ambiental.** Artigo publicado na Revista de Administração Pública e Política – Licitação e Contratos – L&C. (Brasília), v.nº 158, p. 34-36, 01 ago. 2011. Disponível em: <[http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id\\_dh=6700](http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=6700)>. Acesso em: set. 2016.

CURITIBA, Lei nº 9.806 de 03 de janeiro de 2000. **Institui o Código Florestal de Curitiba.** Disponível em: <<http://multimedia.curitiba.pr.gov.br/2010/00086314.pdf>>. Acesso em: set. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar nº 57 de 08 de dezembro de 2005. **Cria o Programa de Apoio e Incentivo à Cultura - PAIC**, cria o Fundo Municipal de Cultura - FMC, concede incentivo fiscal ao Mecenato Subsidiado. Disponível em: <<http://multimedia.curitiba.pr.gov.br/2010/00083236.pdf>>. Acesso em: set. 2016.

DUARTE, Marise Costa de Souza. **Meio Ambiente Sadio: Direito Fundamental.** Curitiba: Juruá, 2003.

FELDMAN, Maria Teresa Ribeiro. **IPTU um Tributo Ambiental: Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana**. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XIV, n. 92, set 2011. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php/%3Fn\\_link%3Drevista\\_artigos\\_leitura%26artigo\\_id%3](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php/%3Fn_link%3Drevista_artigos_leitura%26artigo_id%3)

D12041%26revista\_caderno%3D12?n\_link=revista\_artigos\_leitura&artigo\_id=10194 &revista\_caderno=26>. Acesso em: set. 2016.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco. **Curso de direito ambiental brasileiro**. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

FONTES, Juliana Frederico. **Curso de direito tributário**. 1ª ed. Belo Horizonte: Rede Preparatória, 2013.

FUHRER, Maximilianus Cláudio, FUHRER, Maximiliano Roberto Ernesto. **Resumo de direito tributário**. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015. .

JURAS, Ilídia da Ascensão Garrido Martins; ARAÚJO, Suely Mara Vaz Guimarães de. **Instrumentos econômicos de política ambiental e reforma tributária**. Cadernos ASLEGIS, Brasília, DF, n. 33, p. 109-127, jan./abr. 2008. Disponível em: <<http://bd.camara.gov.br/bd/handle/bdcamara/11284>>. Acesso em: set. 2016.

KFOURI JR. Anis. **Curso de direito tributário**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. **Direito ambiental brasileiro**. 11ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MACHADO, Paulo Afonso Leme. **Direito ambiental brasileiro**. 10ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

\_\_\_\_\_. Paulo Affonso Leme. **Direito ambiental brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 26ª ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2005.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

MARTINS, Ana Gouveia e Freitas. **Princípio da precaução e estudo de impacto ambiental no direito brasileiro**. Revista de Direito da Faculdade de Campos, Ano VII, N.8, junho de 2006.

MILARÉ, Édis. **Direito do ambiente**: doutrina, jurisprudência, glossário. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

MUKAI, Toshio. **Direito ambiental sistematizado**. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2005.

NOVELINO, Marcelo. **Direito constitucional**. 3ª ed. São Paulo: Método, 2009.

NUNES, Cleucio Santos. **Direito tributário e meio ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. **Direito tributário e meio ambiente**. 2ª ed., Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

PADILHA, Norma Sueli; NAHAS, Thereza Christina; MACHADO; Edinilson Donisete (coordenadores). **Gramática dos direitos fundamentais**: A Constituição Federal de 1988 – 20 anos depois. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

PARANÁ. **Constituição do Estado do Paraná**. Disponível em: <<http://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/listarAtosAno.do?action=iniciarProcesso&tipoAto=10&orgaoUnidade=1100&retiraLista=true&site=1>>. Acesso em: set. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 9.917 de 30 de março de 1992. **Dispõe sobre a política agrícola estadual**. Disponível em: <<http://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/listarAtosAno.do?action=exibir&codAto=6973&codItemAto=61747>>. Acesso em: set. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 12.726 de 26 de novembro de 1999. **Institui a Política Estadual de Recursos Hídricos**. Disponível em: <<http://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/listarAtosAno.do?action=exibir&codAto=5849&codItemAto=40340>>. Acesso em: set. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 17.133 de 25 de abril de 2012. **Institui a Política Estadual sobre Mudança do Clima**. Disponível em: <<http://www.meioambiente.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=28>> Acesso em: set. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 17.599 de 12 de junho de 2013. **Institui a Política Estadual de Agroindústria Familiar do Estado do Paraná**. <<http://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/listarAtosAno.do?action=exibir&codAto=97333&indice=2&totalRegistros=210&anoSpan=0&anoSelecionado=2013&mesSelecionado=0&isPaginado=true>>. Acesso em: set. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar nº 59/91. **Dispõe sobre a repartição de 5% do ICMS**, a que alude o art.2º da Lei 9.491/90, aos municípios com mananciais de abastecimento e unidades de conservação ambiental. Disponível em: <[http://www.iap.pr.gov.br/arquivos/File/Legislacao\\_ambiental/Legislacao\\_estadual/LAIS/LEI\\_COMPLEMENTAR\\_59\\_1991.pdf](http://www.iap.pr.gov.br/arquivos/File/Legislacao_ambiental/Legislacao_estadual/LAIS/LEI_COMPLEMENTAR_59_1991.pdf)>. Acesso em: set. 2016

PAULO, Vicente; ALEXANDRINO, Marcelo. **Direito constitucional descomplicado**. 10 ed. São Paulo: Método, 2013.

SILVA, José Afonso da. **Direito ambiental constitucional**. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

\_\_\_\_\_. **Direito ambiental constitucional**. 6ª. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

SIRVINSKAS, Luís Paulo. **Manual de direito ambiental**. 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

\_\_\_\_\_. **Manual de direito ambiental**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. **Tributação e meio ambiente**. Belo Horizonte: Del Rey, 2009.

TÔRRES, Heleno Taveira. **Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental** – os Limites dos Chamados “Tributos Ambientais”. In: coordenador, TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005.

VALETE, Luan Augusto. **Extrafiscalidade ambiental**: contornos constitucionais e análise de tributos no direito brasileiro. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XVIII, n. 137, jun 2015. Disponível em: <[http://ambito-juridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=16109](http://ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=16109)>. Acesso em: set. 2016.

VIEIRA, Bruno Soleiro. **Os impostos municipais e a proteção do meio ambiente**. Porto Alegre: Núria Fabris, 2011.