

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
COGEAE

Thaís Cendaroglo

INCENTIVOS FISCAIS NO DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL

SÃO PAULO

2011

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
COGEAE

Thaís Cendaroglo

INCENTIVOS FISCAIS NO DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL

Monografia apresentada à Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência para obtenção do título de Especialista em Direito Tributário, sob a orientação do professor Jonathan Barros Vita.

São Paulo

2011

AGRADECIMENTOS

Aos meus familiares pelo apoio e incentivo na realização deste curso, ao professor Jonathan Barros Vita pela orientação e colaboração no desenvolvimento deste trabalho.

RESUMO

O presente trabalho visa analisar a aplicação dos incentivos fiscais no âmbito tributário ambiental, voltados à proteção e preservação do meio ambiente. O primeiro capítulo apresenta a importância das normas jurídicas para a manutenção de uma sociedade justa. Nos segundo e terceiro capítulos, faz-se uma análise pontuada do direito tributário e do direito ambiental, abordando-se conceitos, funções e princípios. A partir daí, em coerência com os capítulos anteriores, inicia-se o quarto capítulo através da análise conjunta dos dois citados ramos do direito, abordando-se conceitos, objetivos, princípios, intervenção do Estado na economia, aplicação da tributação ambiental, externalidades, abordagem do meio ambiente no âmbito internacional e as medidas compensatórias no direito tributário ambiental, buscando-se, com isso, analisar as normas dirigidas à utilização de políticas públicas na preservação ambiental. Por fim, nos capítulos cinco e seis, aborda-se a função extrafiscal do direito tributário ambiental e os incentivos fiscais voltados à prática de atividades direcionadas à preservação do ecossistema, visando o equilíbrio e sua manutenção para presentes e futuras gerações através da aplicação destes instrumentos jurídicos.

ABSTRACT

The present work analyzes the application of tax incentives in environmental tax, aimed at protecting and preserving the environment. The first chapter introduces the importance of legal standards for the maintenance of a just society. In the second and third chapters, it is a scored analysis of tax law and environmental law, approaching concepts, functions and principles. Thereafter, consistent with the previous chapters, begins the fourth chapter by joint analysis of the two aforementioned branches of law, approaching concepts, objectives, principles, state intervention in the economy, implementation of environmental taxation, externalities, approach to the environment at the international level and compensatory measures in the environmental tax law, seeking thereby to analyze the norms directed to the use of public policies on environmental preservation. Finally, in chapters five and six, discusses the function of extrafiscal environmental tax law and tax incentives aimed at practical activities aimed at preserving the ecosystem, in order to maintain their balance and for present and future generations through the application of these instruments legal.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	8
CAPÍTULO 1 - O DIREITO E AS NORMAS JURÍDICAS	10
1.1 Uma visão geral	10
CAPÍTULO 2 - DIREITO TRIBUTÁRIO	12
2.1 Conceito e definição legal de tributo.....	12
2.2 Função	13
2.3 Princípios do Direito Tributário	14
2.3.1 Princípio da legalidade	15
2.3.2 Princípio da isonomia	16
2.3.3 Princípio da capacidade contributiva e princípio da progressividade.....	16
2.3.4 Princípio da Irretroatividade	17
2.3.5 Princípio da Proibição ao Confisco	17
CAPÍTULO 3 - DIREITO AMBIENTAL.....	19
3.1 Evolução.....	19
3.2 Conceito.....	21
3.3 Função	22
3.4 Princípios relacionados ao direito ambiental	23
3.4.1 Princípio da Cooperação.....	23
3.4.2 Princípio da Prevenção e da Precaução	24
3.4.3 Princípio do Desenvolvimento Sustentável.....	24
3.4.4 Princípio da Ubiquidade	25
3.4.5 Princípio do poluidor-pagador	25
CAPÍTULO 4 - DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL	27

4.1 Conceito e Objetivos.....	27
4.2 Princípios do direito tributário ambiental	29
4.3 Tributos ambientais e sua relação com a economia	31
4.4 Externalidades	34
4.5 O meio ambiente no âmbito internacional.	36
4.6 As medidas compensatórias no direito tributário-ambiental	38
CAPÍTULO 5 - A EXTRAFISCALIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL ...	40
CAPÍTULO 6 - OS INCENTIVOS FISCAIS E O MEIO AMBIENTE.....	44
6.1 Exemplos de Incentivos Fiscais aplicados ao Direito Tributário-Ambiental	50
CONCLUSÃO.....	56
REFERÊNCIAS	58

INTRODUÇÃO

A evolução da sociedade trouxe com ela grande crescimento econômico, desenvolvimento tecnológico e mudanças na ordem social, voltando-se à obtenção do lucro.

Com isso, instaurou-se uma desenfreada utilização de recursos naturais, ocasionando o desgaste ambiental proporcional, causando mudanças diversas no ecossistema, surgindo à necessidade da criação de normas que tornassem possível a intervenção do Estado conjuntamente na sociedade e na economia, garantindo, assim, a manutenção dos princípios basilares do Direito, bem como o equilíbrio entre o desenvolvimento da economia e a preservação do meio ambiente, sendo este último considerado bem de uso comum do povo.

Para tanto, inicia-se este trabalho com o estudo das normas jurídicas voltadas a regulação de determinados comportamentos, aplicando-se a previsão normativa aos fatos ocorridos no mundo real.

Partindo-se das premissas acima citadas, inicia-se a análise do direito tributário ambiental, ramo que congrega as normas tributárias, utilizando sua função extrafiscal equilibrando-se o desenvolvimento econômico com a proteção dos recursos naturais.

Assim, o ponto central deste estudo é verificação da possibilidade de utilização dos incentivos fiscais, estimulando os contribuintes a adotarem comportamentos compatíveis com o desenvolvimento sustentável, previsto, inclusive, no corpo normativo da Constituição Federal, que apresenta a possibilidade de implementação de medidas protetoras buscando um meio ambiente ecologicamente equilibrado, tendo em vista tratar-se de direito fundamental de interesse coletivo.

Para tanto, analisa-se a aplicação da extrafiscalidade ambiental, através do desenvolvimento de políticas públicas de desenvolvimento, através da concessão de benefícios ambientais e econômicos para as empresas que investirem em tecnologias voltadas ao desenvolvimento sustentável na fabricação de seus produtos.

Assim, serão estudados esses e outros pontos abordados ao longo da dissertação.

Vale esclarecer que, a proposta não é esgotar o tema escolhido, mas apenas emitir uma reflexão sobre a matéria abordada no presente trabalho.

CAPÍTULO 1 - O DIREITO E AS NORMAS JURÍDICAS

1.1 Uma visão geral

Devido à evolução da sociedade, faz-se necessária uma maneira de ordenar os comportamentos da humanidade, minimizando os conflitos através da criação de normas basilares para determinadas condutas.

Nesse contexto surge a ideia de Direito, através de normas jurídicas coercitivas e impositivas, que estabelecem condutas a serem seguidas pela coletividade dentro de um padrão de comportamento.

As normas jurídicas apresentam estrutura abstrata e geral, dirigida às pessoas e, regulando suas condutas. Assim, após sua incidência nos fatos reais, faz surgir a relação jurídica entre os indivíduos, ocorrendo a subsunção do fato à norma.

Portanto, as normas jurídicas são de extrema importância na condução dos comportamentos sociais.

No presente trabalho, destaca-se a importância das normas jurídicas no âmbito tributário-ambiental, adequando-se as políticas públicas ambientais ao crescimento econômico e tecnológico, proporcionando o ajuste dos custos privados aos custos públicos.¹

Os tributos de um modo geral apresentam-se como normas impositivas de comportamentos, devendo ser obedecidos pelos sujeitos de um modo geral.

Todavia, as normas podem apresentar-se como normas por indução de comportamentos, ou seja, atuam através da intervenção do Estado na economia pela

¹ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 25-52.

concessão de estímulos ou desestímulos concedidos ao contribuinte conforme a adoção de seu comportamento.

Dessa forma, o Direito pode ser considerado um sistema constituído por diversas regras vinculadas entre si, subdividindo-se em ramos variados que interagem na medida em que ocorrem as situações fáticas.

Passamos a analisar dois ramos do direito, quais sejam, direito tributário e direito ambiental, que aplicados conjuntamente direcionam o comportamento humano para uma só vertente comportamental, a preservação e manutenção do meio ambiente pela aplicação de institutos jurídicos tributários e equilíbrio econômico.

CAPÍTULO 2 - DIREITO TRIBUTÁRIO

2.1 Conceito e definição legal de tributo

A Constituição Federal prevê em seu corpo os limites e regras para a tributação brasileira, disciplinados no capítulo referente ao sistema tributário constante dos artigos 145 a 156, 7º, inciso III, 195, 212, § 5º, 239, §§ 1º e 4º, 240, 84 e 90.

Assim, o direito tributário pode ser conceituado como o sub-ramo do direito que tem por propósito a instituição, arrecadação e fiscalização de tributos, utilizando-se dos princípios e normas regulamentadoras específicas para tal fim.

Portanto, o direito tributário tem como seu instituto jurídico principal o tributo, o qual apresenta definição legal disposta no artigo 3º do Código Tributário Nacional:

“Artigo 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Corroborando o sobredito tem-se a definição do instituto jurídico trazida pelo autor Geraldo Ataliba:

“Juridicamente define-se tributo como obrigação jurídica pecuniária, *ex lege*, que se não constitui em sanção de ato ilícito, cujo sujeito ativo é uma pessoa pública (ou delegado por lei desta), e cujo sujeito passivo é alguém nessa situação posto pela vontade da lei, obedecidos os desígnios constitucionais (explícitos ou implícitos)”.²

Da definição acima mencionada, conclui-se que o tributo é a receita arrecadada pelo Estado para manutenção das despesas públicas, não sendo considerada como forma de sanção para a prática de atos ilícitos dos contribuintes.

² ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6ª ed., 10ª tiragem. São Paulo: Malheiros 2009, p. 34.

Vale ressaltar que os tributos são divididos em espécies, conforme trazido pela Constituição Federal, quais sejam, impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais, variando tal classificação conforme a posição doutrinária adotada.

Sendo assim, verifica-se que o direito tributário é um sub-ramo do direito que forma suas bases em torno do seu objeto principal, ou seja, o tributo.

2.2 Função

Conforme dito anteriormente, o direito tributário se relaciona diretamente com outros ramos do direito, através da aplicação de suas três funções: fiscal, extrafiscal ou parafiscal, em razão da possibilidade de atuação e aplicação do tributo em cada área coligada.

A função fiscal visa à arrecadação de valores aos cofres públicos através do pagamento de tributos, distribuindo de forma justa e igualitária a carga tributária entre os contribuintes.

Já a função extrafiscal tem por objetivo a intervenção do Estado na economia através da atividade regulatória, com a implantação de políticas públicas voltadas ao desenvolvimento econômico e social.

Quanto à função parafiscal, pode ser considerada como a delegação da capacidade tributária do Ente Público para terceiros, através de lei, para que este realize a fiscalização e arrecadação do tributo, aplicando-o aos seus fins.

Corroborando o exposto acima, podemos observar as classificações dos tributos, trazidas por Hugo de Brito Machado³, *in verbis*:

³ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 23ª ed.. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 74 .

“- Função Fiscal, quando seu objetivo principal é a arrecadação de recursos financeiros para o Estado;

- Função Extrafiscal, quando seu objetivo principal é a interferência no domínio econômico, buscando um efeito diverso da simples arrecadação de recursos financeiros;

- Função Parafiscal, quando seu objetivo é a arrecadação de recursos para o custeio de atividades que, em princípio, não integram funções próprias do Estado, mas que este as desenvolve através de entidades específicas”.

Por oportuno, vale frisar que a função fiscal é a principal para o direito tributário, sendo importante também para o meio ambiente, visto que visa à arrecadação de valores ao Estado, aplicando tal montante nas políticas ambientais.

2.3 Princípios do Direito Tributário

Os princípios, em qualquer ramo do direito, são considerados regras que tem a função de orientar o sujeito em sua aplicação no contexto fático.

Nesse diapasão verifica-se a definição de princípio compreendida nas lições do ilustre professor Paulo de Barros Carvalho:

“Os princípios aparecem como linhas diretivas que iluminam a compreensão de setores normativos, imprimindo-lhes caráter de unidade relativa e servindo de fator de agregação num dado feixe de normas. Exercem eles uma reação centrípeta, atraindo em torno de si regras jurídicas que caem sob seu raio de influência e manifestam a força de sua presença. Algumas vezes constam de preceito expresso, logrando o legislador constitucional enunciá-los com clareza e determinação. Noutras, porém, ficam subjacentes à dicção do produto legislado, suscitando um esforço de feitiço indutivo para percebê-lo e isolá-los. São os princípios implícitos. Entre eles e os expressos não se pode falar em supremacia, a não ser pelo conteúdo intrínseco que representam para a ideologia do intérprete, momento em que surge a oportunidade de cogitar-se de princípios e sub-princípios”.⁴

Na mesma linha, leciona Roque Antonio Carrazza:

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 21ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 163 e 164.

“De fato, ao contrário do que pode parecer ao primeiro súbito de vista, as normas constitucionais não possuem todas a mesma relevância, já que algumas veiculam simples regras, ao passo que outras, verdadeiros princípios. Os princípios dão as diretrizes, isto é, os nortes, do ordenamento jurídico. (...) Os princípios possuem acentuado grau de abstração, traçando, destarte, as diretrizes do ordenamento jurídico. “Enunciam uma razão para decidir em determinado sentido (...).

(...) Em razão de seu caráter normativo, os princípios constitucionais demandam estrita observância, até porque, tendo amplitude maior, sua desobediência acarreta conseqüências muito mais danosas ao sistema que o descumprimento de uma simples regra, ainda que constitucional. São eles que estabelecem aquilo que chamamos de pontos de apoio normativos para a boa aplicação do Direito.

Princípio jurídico é um enunciado lógico, implícito ou explícito, que por sua grande generalidade, ocupa posição de preeminência nos vastos quadrantes do Direito e, por isso mesmo, vincula, de modo inexorável, o entendimento e a aplicação das normas jurídicas que com ele se conectam”.⁵

Quanto aos princípios do direito tributário, também se encontram presentes desde o início do Título VI, Capítulo I, referentes ao sistema tributário nacional, destacando os elencados nos artigos da Constituição Federal.

2.3.1 Princípio da legalidade

Dispõe o artigo 5º, inciso II da Constituição Federal: “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. O princípio da legalidade está previsto também no artigo 150, inciso I da Constituição Federal disciplinando que a instituição e a majoração dos tributos deverão ser realizadas somente mediante a lei, que definirá o antecedente e o conseqüente da norma jurídico tributária.

Em regra a lei que institui, majora ou extingue tributo é a ordinária, salvo em casos específicos nos quais será a lei complementar.

⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 22ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006, p. 36-42.

Vale ressaltar que o artigo 97 do Código Tributário Nacional, complementando as regras trazidas pela Carta Magna, define que apenas a lei determinará a instituição, majoração, redução e penalidades, extinção, fato gerador, base de cálculo e alíquota, hipóteses de exclusão, suspensão e extinção dos créditos tributários. Apresentando algumas exceções no § 2º, quais sejam, alterações na base de cálculo até o limite da correção monetária por índice oficial, que serão realizadas por decreto ou portaria.

2.3.2 Princípio da isonomia

O princípio da isonomia, decorrente do artigo 5º, caput e inciso I da Constituição Federal, dispõe que o Poder Público não deverá tratar desigualmente os contribuintes que se encontram em situações equivalentes.

Através desse princípio ficam vedadas quaisquer discriminações ao contribuinte, recordando o princípio da igualdade.

2.3.3 Princípio da capacidade contributiva e princípio da progressividade

Segundo o princípio da capacidade contributiva, expressamente previsto no artigo 145, § 1º da Constituição Federal, cada contribuinte deve ser tributado conforme a sua capacidade econômica, evitando-se a tributação excessiva ou desproporcional.

É importante destacar que o princípio citado decorre do princípio da igualdade, haja vista que determina a forma de tributação calculada respeitando-se sempre o mínimo existencial do cidadão e o tributo confiscatório.

Por fim, para que haja o efetivo cumprimento do princípio da capacidade contributiva, se faz necessária a análise do princípio da progressividade, constante dos artigos 153, §2º, inciso I; 156, § 1º, inciso I e 182, § 4º, inciso II da Constituição Federal.

O princípio da progressividade está diretamente ligado ao princípio da capacidade contributiva, atuando de forma conjunta com ele, com o aumento do valor cobrado pelo tributo na mesma medida em que ocorrer a elevação da capacidade contributiva do contribuinte. Além disso, atua através da extrafiscalidade, estimulando ou desestimulando comportamentos em razão do aumento ou diminuição das alíquotas.

2.3.4 Princípio da Irretroatividade

O princípio da irretroatividade, inserto no artigo 150, inciso III da Constituição Federal, dispõe que não devem ser cobrados tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes de iniciada a vigência da lei que os instituiu ou majorou.

Ou seja, o ente tributante está impedido de exigir do contribuinte o cumprimento de obrigação tributária prevista em lei ainda não vigente, garantindo a segurança jurídica do sujeito na relação jurídico-tributária.

2.3.5 Princípio da Proibição ao Confisco

Inicialmente, confisco pode ser definido como a entrega do patrimônio pelo contribuinte ao Fisco, mediante autorização judicial ou legal.

O princípio da proibição ao confisco no direito tributário, previsto no artigo 150, IV da Constituição Federal, veda a instituição de tributos excessivamente onerosos, ocasionando a inviabilidade do desenvolvimento econômico da sociedade.

Referido princípio proíbe a utilização do tributo como forma confiscatória do patrimônio do contribuinte, tendo em vista que a tributação devida ao Poder Público deve ser exercida nos limites constitucionalmente definidos, respeitando-se sempre a razoabilidade.

Em matéria tributária, o princípio da vedação ao confisco não se coaduna com a definição de tributo disposta no artigo 3º do Código Tributário Nacional, qual seja, toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Portanto, verifica-se que o pagamento de tributo advém da ocorrência do fato jurídico tributário constante do antecedente da norma, não caracterizando sanção para ato ilícito.

CAPÍTULO 3 - DIREITO AMBIENTAL

3.1 Evolução

No plano internacional, o marco da preocupação com o meio ambiente ecologicamente equilibrado se deu em 1972, na Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente realizada, em Estocolmo, Suécia, a I Conferência Mundial sobre Meio Ambiente, na qual foi realizada a Declaração do Meio Ambiente, discutindo-se a importância da compatibilização entre o desenvolvimento ecologicamente equilibrado e inserção da preocupação com o meio ambiente nas legislações internacionais.⁶

Em 1992, ocorreu no Brasil a segunda conferência mundial sobre o meio ambiente, a Rio-92, consagrando o princípio do desenvolvimento sustentável, ficando acordada a aprovação de um documento com compromissos para um futuro sustentável, a Agenda 21.⁷

Já em 2002, foi realizada a terceira conferência mundial sobre o meio ambiente, a Rio + 10, na África do Sul, resultando o “Compromisso de Joanesburgo sobre Desenvolvimento Sustentável”.⁸

⁶ OLIVEIRA, Rafael Santos de. BUDÓ, Marília Denardin. *As contradições do comércio internacional e a proteção ambiental: um estudo sobre as regras da OMC e o princípio da precaução*. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, 28, 30/04/2006. Disponível em http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=941. Acesso em: 01/10/2011.

⁷ OLIVEIRA, Rafael Santos de. BUDÓ, Marília Denardin. *As contradições do comércio internacional e a proteção ambiental: um estudo sobre as regras da OMC e o princípio da precaução*. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, 28, 30/04/2006. Disponível em http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=941. Acesso em 01/10/2011.

⁸ OLIVEIRA, Rafael Santos de. BUDÓ, Marília Denardin. *As contradições do comércio internacional e a proteção ambiental: um estudo sobre as regras da OMC e o princípio da precaução*. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, 28, 30/04/2006. Disponível em http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=941. Acesso em: 01/10/2011.

No plano interno, em 1981, surgiu a Lei nº 6.938/81, denominada Política Nacional do Meio Ambiente, dispondo sobre a proteção ambiental de modo geral, trazendo o conceito de meio ambiente e conscientizando sobre a preservação do bem comum, utilizando-o de maneira consciente, instituindo, assim, o Sistema Nacional de Meio Ambiente.⁹

Com o advento da Constituição Federal de 1988, consagrou-se o entendimento trazido pela Política Nacional do Meio Ambiente, recepcionando a citada lei.

O foco atual da Carta Magna é a preservação da qualidade de vida da população em um meio ambiente equilibrado, para as presentes e futuras gerações, já que se trata de bem de uso comum do povo.

Destaque-se que no Brasil, a gestão ambiental é matéria de competência da União, Estados e Municípios conjuntamente, conforme disposição do artigo 225 da Carta Magna¹⁰.

Portanto, a idéia de desenvolvimento sustentável deve estar atrelada à intervenção do Estado na fiscalização das atividades econômicas realizadas pelas empresas e geradoras de grandes impactos ambientais, utilizando-se de forma integrada os artigos 170, inciso VI¹¹ e 225 da Constituição Federal, objetivando compatibilizar o desenvolvimento econômico à adequação de um meio ambiente sustentável e protegido.

Atualmente, devido ao grande crescimento econômico e social brasileiro voltado à obtenção do lucro, instaurou-se uma desenfreada degradação ambiental, verificando-se a necessidade da criação de normas de intervenção do Estado na sociedade,

⁹ OLIVEIRA, Rafael Santos de. BUDÓ, Marília Denardin. *As contradições do comércio internacional e a proteção ambiental: um estudo sobre as regras da OMC e o princípio da precaução*. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, 28, 30/04/2006. Disponível em http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=941. Acesso em: 01/10/2011.

¹⁰ Artigo 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.

¹¹ Artigo 170 – A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos a exigência 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.

visando à manutenção dos princípios basilares do Direito, garantindo-se com isso o equilíbrio entre o desenvolvimento da economia e a preservação do meio ambiente, bem de uso comum do povo.

3.2 Conceito

Primeiramente, antes de adentrarmos na seara do direito ambiental, é importante definirmos a expressão meio ambiente.

A Constituição Federal traz em seu texto, uma nova categoria de bem, diversa dos bens públicos e dos bens privados, são os bens difusos, de uso comum do povo, essenciais à população.

Assim, os bens ambientais são bens de uso comum do povo, atendendo às necessidades da coletividade, devendo os Entes Públicos apenas administrá-los e geri-los com a colaboração do povo.

O conceito de meio ambiente está previsto no artigo 3º, I da Lei nº 6.938/81 (Política Nacional de Meio Ambiente), recepcionado pela Constituição Federal de 1988:

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

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

Nesse enfoque, a Carta Magna estabelece o meio ambiente ecologicamente equilibrado como um direito essencial a qualidade da vida, preservando-o para as gerações presentes e futuras.

Sendo o bem ambiental um direito fundamental, essencial a qualidade de vida sua preservação deve ser observada em conjunto pela população e pelo Estado.

Vale ressaltar, o entendimento dos autores André Felipe Soares de Arruda, Carolina Ferreira Souza, Dinamene Nascimento e Janaina Daniel Varalli:

“O interesse em se resguardar os bens ambientais se dá por sua importância tanto para a presente geração quanto para as futuras.

Pode-se dizer, portanto, que o artigo 225 traz quatro concepções fundamentais:

- a) todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado;
- b) meio ambiente equilibrado relaciona-se à existência de bem do uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida – criando em nosso ordenamento o “bem ambiental”.
- c) é dever do Partido Público e da coletividade defender e preservar o bem ambiental.
- d) tal defesa e preservação vinculam-se não só às presentes, mas também às futuras gerações”.¹²

Conclui-se, assim, que o meio ambiente equilibrado é um direito fundamental previsto constitucionalmente, de titularidade de toda sociedade, devendo ser preservado e utilizado de forma consciente, mantendo-o para as gerações futuras.

Traçadas as diretrizes acima, pode-se definir direito ambiental como um conjunto de regras jurídicas ligadas à proteção e preservação do meio ambiente, tendo por foco o planejamento ambiental através de leis, correlacionando-se com outras áreas do direito, como por exemplo, o direito constitucional e o direito tributário.

3.3 Função

A função do Direito Ambiental se refere à proteção jurídica do meio ambiente, natural, artificial, cultural e do trabalho, através de legislação ambiental específica, bem como princípios e normas constitucionais que controlam os possíveis danos a serem gerados para o meio ambiente.

As normas ambientais apresentam finalidade social, visando à estruturação ou reestruturação da sociedade através da economia, pelo desenvolvimento sustentável e proteção ao meio ambiente.

¹² ARRUDA, André Felipe Soares de; SOUZA, Carolina Ferreira; NASCIMENTO, Dinamene; VARALLI, Janaina Daniel. *Os tributos como instrumentos destinados a tutelar os bens ambientais*. In: Revista Brasileira de Direito Ambiental. Ano 6 – Volume 23, julho/setembro de 2010. São Paulo: Editora Fiuza, 2010, p. 215-216.

Sendo assim, as questões ambientais estão diretamente ligadas às questões de ordem econômica e social, devendo ser tratadas de maneira conjunta pelo Estado e sociedade.

3.4 Princípios relacionados ao direito ambiental

No âmbito do direito ambiental os princípios tiveram reconhecimento com a declaração de Estocolmo sobre o Meio Ambiente, em 1972, bem como os constantes da Política Nacional do Meio Ambiente, tendo sido alguns deles recepcionados pela Constituição Federal Brasileira em seu artigo 225 e 170, inciso VI.

Postas essas premissas, elencamos abaixo os princípios norteadores do direito ambiental.

3.4.1 Princípio da Cooperação

O princípio da cooperação encontra respaldo no artigo 225 da Constituição Federal e tem como fundamento a atuação conjunta do Poder Público com a sociedade na tutela do meio ambiente, através da elaboração de políticas públicas visando à formação de comportamentos para a proteção e preservação ambiental.¹³

Nesse passo, conclui-se que o princípio acima aludido trata da atuação conjunta do Estado com a sociedade, tendo em vista tratar-se de uma garantia constitucionalmente prevista, cabendo ao ente estatal garantir o bem estar social

¹³ SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos do Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2005, p. 231.

implementando regras de desenvolvimento sustentável e à sociedade cooperar com a referida implementação, através de condutas menos danosas ao meio em que vive.

3.4.2 Princípio da Prevenção e da Precaução

Os princípios da prevenção e da precaução disciplinam sobre a adoção de medidas preventivas para garantir o meio ambiente equilibrado, através da imposição de licenciamentos, estudos de impacto ambiental, sanções administrativas, etc.

Vale destacar que os dois princípios são considerados como sinônimos, distinguindo-se apenas no fato de que o princípio da prevenção incorre em situações nas quais há certeza de que haverá dano ambiental proveniente de determinada conduta, ou seja, o agente sabe antecipadamente que sua atividade causará impactos negativos ao meio ambiente. Portanto, haverá atuação na eliminação de perigos já comprovados.

Já o princípio da precaução atua no sentido de eliminar danos em abstrato, ainda não comprovados, adotando medidas para que a suposta degradação não ocorra.

Desse modo, os princípios acima explicitados demonstram fundamental importância na prevenção de impactos ambientais concretos ou abstratos, garantindo uma maior eficiência no desenvolvimento das políticas ambientais, mantendo-se o equilíbrio econômico, social e ambiental.

3.4.3 Princípio do Desenvolvimento Sustentável

O princípio do desenvolvimento sustentável visa equilibrar o desenvolvimento da atividade econômica com a utilização adequada dos recursos naturais, preservando-os.

Frise-se, dessa forma, que em razão do crescimento econômico, faz-se necessária a adoção de medidas e políticas públicas para a exploração direcionada dos recursos naturais existentes no planeta, evitando-se, assim, sua extinção.

Dessa forma, os princípios da prevenção, precaução bem como o equilíbrio nas relações entre o homem e o meio ambiente se aplicam na busca pelo desenvolvimento sustentável.

3.4.4 Princípio da Ubiquidade

O princípio da ubiquidade determina que as questões ambientais devam ser consideradas na realização de toda atividade humana, conscientizando a população para que usufrua dos recursos naturais existentes na atualidade, sem comprometer a utilização pelas gerações futuras, já que por tratar-se de direito fundamental, todos tem direito ao meio ambiente equilibrado.

3.4.5 Princípio do poluidor-pagador

O princípio do poluidor-pagador, disposto no artigo 225, §3º da Constituição Federal, impõe que a pessoa que praticou direta ou indiretamente atividade poluidora ao meio ambiente deve reparar integralmente os danos que causou, bem como prevenir os possíveis danos que sua atividade futuramente poderá ocasionar.

Assim, tal princípio deve ser utilizado pelo Poder Público para cobrar do agente poluidor tributos em razão da sua atividade poluidora, obrigando-o a arcar com as despesas advindas da ação degradante.

Além disso, há uma atuação indireta do ente público por meio da tributação progressiva, incentivando a produção e consumo em conformidade com a proteção ambiental e desestimulando os processos industriais causadores de danos ambientais.

Posto isso, conclui-se que o princípio em análise apenas reafirma a ideia de prevenção e reparação total de todo o prejuízo causado.

CAPÍTULO 4 - DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL

4.1 Conceito e Objetivos

Nesse contexto, o direito tributário ambiental é o ramo do direito que utiliza a tributação como forma de intervenção do Estado na proteção ao meio ambiente, através de instrumentos econômicos ou fiscais, ou seja, é a utilização dos tributos como forma de instalação de políticas fiscais e ambientais, através de incentivos fiscais e, também por meio de arrecadação de valores para implantar ações estimuladoras, visando à proteção do meio ambiente.

As normas de tributação ambiental ou ecotributação visam incitar a criação de novas atividades menos poluentes ou degradantes, através dos valores desembolsados para tal tendo em contrapartida o benefício recebido em razão da modificação comportamental dos contribuintes com a redução na utilização de produtos danosos ao meio ambiente, incentivando o desenvolvimento de novas técnicas de atuação.¹⁴

Daí pode-se concluir que no Direito Tributário Ambiental as normas tributárias servem como uma forma de desestímulo, retirando daqueles que pagam o tributo parcela de seus bens patrimoniais, ou, ainda, como maneira de incentivá-los a atuar de forma diligente perante as atividades praticadas no meio em que habitam.

Destaque-se que as normas no âmbito ambiental-tributário devem ter os critérios materiais e formais de sua regra matriz definidos constitucionalmente, disciplinando as regras gerais para a atuação no ecossistema, bem como os motivos determinantes de sua

¹⁴ NETO, Jayme Barboza de Freitas; BUENO, Luis Felipe Krieger Moura; COSTA, Luiz Eugênio Porto Severo da. *O tributo ambiental à luz do direito comparado*. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma (Coord.). *Direito Tributário Ambiental*. Rio de Janeiro: Lumen Juris Editora, 2009, p. 57/59.

finalidade, verificando-se, assim, quais tributos deverão ser instituídos para prevenir a atuação devastadora contra o meio ambiente e valida-los como essenciais a esse fim determinado¹⁵.

Assim, conforme ensina o mestre Ricardo Berzosa Saliba:

“Se um determinado ente público pretende utilizar seu poder tributário para com a defesa e preservação do meio ambiente, a estrutura da norma criadora dessa pretensa exação deve ter marcas voltadas a esse fim, ou seja, demonstração da existência de uma motivação ambiental, de que o desembolso de quantia àquele título vai pela sua respectiva peculiaridade, trazer direta ou indiretamente benesses para que o meio ambiente se torne ecologicamente equilibrado, inclinado para todos que necessitam de uma adequada qualidade de vida, inclusive das futuras gerações, conforme prescreve o já versado constitucional artigo 225 e tantos outros que tratam também sobre a mesma matéria”.

Com efeito, as normas jurídicas tributárias/ambientais tem uma função essencial no desenvolvimento econômico do país, através da utilização dos custos obtidos no âmbito privado para o setor público, aplicando-os no desenvolvimento econômico e social sem descuidar da causa raiz, qual seja, preservação dos recursos naturais, foco da arrecadação dos referidos valores¹⁶.

Aliás, não se pode considerar o meio ambiente como fator isolado, tendo em vista tratar-se de direito fundamental constitucionalmente previsto, devendo ser agregado ao desenvolvimento econômico e financeiro através das regras de tributação previstas no país.

Nessa linha, verifica-se que a função principal do Direito Tributário Ambiental é a obtenção de recursos para financiar os trabalhos de natureza ambiental, através da criação de tributos, bem como elaboração de projetos voltados à educação ambiental da sociedade, incentivando ações positivas dos contribuintes para com a preservação ambiental.

Verifica-se, portanto, no caso da tributação ambiental a função social do tributo intervindo no desenvolvimento econômico da sociedade através da ocorrência de fatos jurídicos tributários diferenciados no conteúdo de sua regra matriz de incidência, levando-se

¹⁵ SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos do Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2005, p. 269/271.

¹⁶ CARNEIRO, Ricardo. *Direito Ambiental. Uma abordagem econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2001, p.10.

em consideração o grau de devastação causado aos recursos naturais ou ausência da degradação ambiental.

Ou seja, o direito tributário ambiental estabelece as normas tributárias cuja função social é a preservação e manutenção do meio ambiente equilibrado, aliado às disposições constitucionais existentes.

Observa-se, assim, que as normas tributárias ambientais, possuidoras de finalidade extrafiscal visam à justiça social através do direcionamento da economia, e não o aumento da carga tributária para os contribuintes.

4.2 Princípios do direito tributário ambiental

Posto isso, evidencia-se que diante do poder de criação de regras tributárias aplicadas à preservação do ecossistema, foram destinados na Constituição Federal, princípios específicos para o poder de tributar do ente público, analisados conjuntamente com os princípios reservados ao direito fundamental do meio ambiente, que devem ser seguidos como diretrizes na busca pelo bem-estar da sociedade como um todo.

Assim, através desse equilíbrio na aplicação dos princípios ambientais e tributários, o ente público exercerá a tutela ambiental de forma democrática, observando os direitos e garantias de cada contribuinte.

Trata-se da aplicação conjunta dos princípios derivados do direito tributário e do direito ambiental na tutela do meio ambiente, servindo de alicerce da tributação ambiental.

Assim, o princípio do poluidor pagador deve ser empregado de forma conjunta com o princípio da capacidade contributiva, tendo em vista que a tributação ambiental visando o controle de atividades degradantes ao meio ambiente deve respeitar os limites constitucionais ao patrimônio do contribuinte.

O princípio do poluidor-pagador, como já mencionado em momento anterior, é ao mesmo tempo preventivo e repressivo, pois determina a reparação do dano causado ao meio ambiente pelo agente poluidor, arcando este com as despesas provenientes da atividade deterioradora.

Para aplicação do sobredito princípio, faz-se necessário observar a capacidade contributiva do agente, como forma justa de tributação.

Portanto, mesmo diante da previsão explícita de que se a pessoa causar dano ou estiver na iminência de causar, deverá pagar pela parcela ambiental devastada, na medida de sua capacidade contributiva.

Nessa toada, observem-se os ensinamentos do autor Ricardo Berzosa Saliba:

“Ainda que o princípio do poluidor-pagador venha também indicar em face de alguém a obrigatoriedade do pagamento de quantia para custear o uso do meio ambiente que provocará ou provocou uma deteriorização, será na medida da capacidade contributiva dessa pessoa que se manterá uma justiça tributária estabelecida em favor da defesa e preservação do meio ambiente; se tal pessoa/contribuente por meio de seu desenvolvimento econômico acabou acumulando riqueza tributável pelo exercício de suas atividades, evidentemente que a tributação neste sentido – riqueza decorrente de atividade ligada ao meio ambiente – deve ter sua incidência no sentido que venha homenagear o equilíbrio ambiental, a vida, enfim, um direito fundamental essencial à preservação das presentes e futuras gerações”.¹⁷

Nessa toada, merece destaque também a aplicação dos princípios da precaução (impedir a ocorrência do dano em abstrato) e da prevenção (impedir a ocorrência do dano em potencial), no tocante a realização de políticas públicas de proteção ao meio ambiente, através de incentivos fiscais, promovendo o desenvolvimento de condutas voltadas a não permitir a transformação do risco em dano ambiental.¹⁸

¹⁷ SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos do Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2005. p 258-259.

¹⁸ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 73-75.

Diante de tais argumentações, deduz-se que a aplicação da tributação voltada à proteção dos recursos naturais deve sempre observar os limites da capacidade contributiva do agente, bem como os princípios da prevenção e da precaução, visando à justiça social e a tutela do meio ambiente.

4.3 Tributos ambientais e sua relação com a economia

A realização de atividades sustentáveis, com base na previsão do artigo 170, inciso VI da Constituição Federal tem a função de equilibrar o progresso da humanidade com a preservação dos recursos naturais.

Sendo assim, verifica-se que há uma ligação intrínseca entre a economia e o meio ambiente, tendo em vista que a fabricação de produtos pelas empresas depende diretamente da extração de matéria prima do meio ambiente.

É indubitável que qualquer atividade produtiva ou consumo de bens causam efeitos positivos ou negativos à natureza, por isso, a preservação dos recursos naturais não deve ser dissociada dos atos que levam ao crescimento sustentável mundial.

Dessa maneira, o Estado intervém na economia, como órgão normativo e regulador da atividade econômica, conforme artigo 174 da constituição Federal.

Por oportuno, vale ressaltar os ensinamentos do autor Luís Eduardo Schoueri:

“(…) O Domínio Econômico há de ser compreendido como aquela parcela da atividade econômica em que atuam agentes do setor privado, sujeita normas e regulação do setor público, com funções de fiscalização, incentivo e planejamento, admitindo-se, excepcionalmente a atuação direta do setor público, desde que garantida a ausência de privilégios”.¹⁹

¹⁹ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005, p. 42-43.

Ainda, segundo Schoueri, pode ocorrer de duas formas:

A intervenção impositiva por direção é a que impõe comportamentos aos sujeitos que atuam na atividade econômica e a intervenção por indução através de estímulos e desestímulos aos sujeitos que atuam na economia.²⁰

Nessa toada, Consuelo Yatsuda Moromizato Yoshida, entende que os projetos ambientais não devem se referir apenas às políticas ambientais governamentais, devendo, além da educação ambiental, aliar técnicas de iniciativa privada com a adoção de medidas econômicas e financeiras mais eficientes. Para tanto, os empresários devem ser incentivados à realização das adequações ambientais de forma preventiva, por conta dos estímulos econômicos e financeiros. Para a renomada desembargadora:

“1. As políticas ambientais devem se valer mais incisivamente dos instrumentos tributários e econômico-financeiros, com o objetivo primordial de incentivar a observância de seus princípios e preceitos, e no âmbito da prevenção preferencialmente.

2. As políticas de um modo geral e, dentre elas, as políticas nos campos tributário e econômico-financeiro devem incorporar a dimensão ambiental no delineamento de seus princípios e preceitos, a fim de que estejam afinadas e em sintonia com as diretrizes e objetivos das políticas ambientais”.²¹

Conforme já mencionado, o tributo não é forma de sancionar comportamentos. Nesse contexto, importante se faz identificar a diferença entre aumento da tributação advinda da atividade degradante aos recursos naturais, da sanção pela prática de crimes ambientais.

Note-se, que para o direito ambiental, o dano ocasionado ao meio ambiente é qualificado como ilícito, não sendo compatível com o conceito de tributo previsto no artigo 3º do Código Tributário Nacional.

²⁰ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005, p. 43-44.

²¹ YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. *A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômico-financeiros e tributários. Ênfase na prevenção. A utilização econômica dos bens ambientais e suas implicações*. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 530-531.

Em razão disso, o tributo ambiental não poderá possuir como hipótese de incidência o ato ilícito, mas sim um fato lícito que incentive condutas positivas à preservação ambiental e desmotivadora de atos poluidores.

Posto isso, verifica-se que a ecotributação possui caráter extrafiscal, visando modificar condutas prejudiciais devastadoras dos recursos naturais existentes, promovendo o desenvolvimento sustentável através da intervenção econômica e fiscal.

O tributo ambiental tem como principal finalidade nortear as atividades praticadas pelas empresas, propiciando uma nova conscientização através da associação entre custo, benefício e meio ambiente equilibrado. Para tanto, envolve-se a precaução, prevenção, políticas de subvenção e desoneração tributária, melhor fiscalização, afastando com isso a elevação da carga tributária através da aplicação de incentivos e subsídios.²²

Como se viu, as normas jurídicas são fundamentais no incentivo aos comportamentos voltados ao desenvolvimento sustentável, utilizando-se do direito econômico, tributário, ambiental e constitucional, na medida em que proporciona o crescimento econômico, obedecendo aos princípios inclusos na Constituição Federal, procedendo à inclusão de projetos e medidas protetoras dos recursos naturais existentes, objetivando a manutenção do bem comum, ou seja, meio ambiente.

Assim, o Poder Público, através da criação de normas e ações governamentais que envolvam tanto o direito tributário quanto o direito ambiental, ajustará a conduta humana à nova realidade econômica, coordenando o desenvolvimento sócio-ambiental, com desestímulos aos produtos provenientes de atividade poluidora, bem como o estímulo aos produtos, bens e serviços provenientes de atividades sustentáveis.

Dessa forma, as normas voltadas ao direito tributário ambiental devem ser utilizadas como estímulos ou desestímulos de comportamentos para as ações governamentais,

²² TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 80-81.

induzindo à pratica de atividades que não desgastem negativamente o meio ambiente ou sejam menos prejudicias a ele.²³

4.4 Externalidades

É relevante frisar que a economia voltada ao meio ambiente foca-se nos efeitos externos advindos da crescente atividade econômica, também denominados externalidades.

As externalidades podem ser negativas, ou seja, quando geram somente gravames ou malefícios, por exemplo, a poluição dos recursos ambientais, ou, positivas, quando apresentam melhora na conservação do meio ambiente, trazendo benefícios à natureza e à sociedade.

Nesse sentido, dispõe Bradson Camelo:

“As externalidades são negativas quando os custos totais para a sociedade são maiores que os avaliados pelo mercado – por exemplo, um poluidor (em situação sem intervenção estatal) não contabiliza internamente o impacto da poluição para a sociedade (pois o custo social não é suportado pela empresa), não considerando, portanto, o nível de poluição para decidir a quantidade a ser produzida.

Por outro lado, as externalidades são positivas quando os benefícios gerados não são levados em conta (parcial ou totalmente) pelo mercado, por exemplo, a restauração de um jardim (ou de uma praça) que causa valorização dos bens circunvizinhos sem que esta vantagem seja precificada pelo mercado”.²⁴

Nessa linha, no caso da externalidade negativa, será analisado o impacto dela no meio ambiente e no âmbito financeiro, verificando-se a possibilidade de internalizar

²³ CAMELO, Bradson. *Algumas soluções para externalidades no direito ambiental*. In: Revista Brasileira de Direito Ambiental. Ano 6 – Volume 23, julho/setembro de 2010. São Paulo: Editora Fiuza, 2010, p. 57.

²⁴ CAMELO, Bradson. *Algumas soluções para externalidades no direito ambiental*. In: Revista Brasileira de Direito Ambiental. Ano 6 – Volume 23, julho/setembro de 2010. São Paulo: Editora Fiuza, 2010, p. 58

os efeitos poluentes pela empresa causadora do dano, sendo possível a mensuração aproximada do custo envolvido.²⁵

Daí frisa-se a importância da intervenção estatal no manejo das externalidades apontadas, aplicando-se subsidiariamente o princípio do poluidor-pagador, através da tributação ecológica, com a criação de projetos e fiscalização de áreas protegidas.

Ressalte-se, por oportuno, que não há necessidade da criação de novos tipos tributários, bastando que se faça uma adequação dos tributos já existentes à visão ambiental, ou seja, através da extrafiscalidade das normas.

Nesse foco, a tributação ecológica pode ser aplicada como forma de internalizar a externalidades negativas, pelo contribuinte poluidor, visando estimular comportamentos sustentáveis por parte das empresas, fazendo com que estas contabilizem, além do custo médio da atividade, o custo com a redução do dano causado.

Dessa forma, a intervenção por indução do Estado na economia, pressupõe o mercado, dando ao sujeito a oportunidade de decidir pela conveniência ou não do ato a ser realizado. Portanto, quando se verifica o instrumento tributário como forma de internalizar as externalidades transfere-se ao mercado, através do mecanismo do preço os custos, decidindo os empresários pelo sucesso ou não do produto.²⁶

Na mesma linha é o entendimento do autor Luis Eduardo Schoueri, afirmando que sejam as externalidades positivas ou negativas, causam distorções no mercado, sendo necessária a intervenção estatal. Fazendo-se necessário, dessa forma, no caso das externalidades negativas, a internalização dos custos e, no caso das externalidades positivas através da concessão de benefícios econômicos.²⁷

²⁵ CAMELO, Bradson. *Algumas soluções para externalidades no direito ambiental*. In: Revista Brasileira de Direito Ambiental. Ano 6 – Volume 23, julho/setembro de 2010. São Paulo: Editora Fiuza, 2010, p. 60.

²⁶ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005, p. 44.

²⁷ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005, p. 76-78.

Destaque-se, nesse contexto, que o Estado intervencionista atua também de forma a recompensar as condutas positivas praticadas pelos contribuintes quando elas se compatibilizam com o bem estar social e a ordem econômica por meio de incentivos fiscais.

4.5 O meio ambiente no âmbito internacional.

Por fim, vale mencionar a preocupação com a preservação do meio ambiente no âmbito internacional.

A Organização Mundial do Comércio incluiu o tema meio ambiente no Acordo de Marrakesh, marco inicial de sua instituição. O destaque para as políticas ambientais formalizou-se com a criação do Comitê de Comércio e Meio Ambiente, em 1994. Em 2001, a Rodada Doha, na qual foi reafirmada, entre outras coisas, a importância do meio ambiente no comércio internacional. Atualmente, as negociações na OMC são realizadas levando em consideração as questões ambientais no mercado, como desenvolvimento sustentável e utilização, pelas empresas, de técnicas voltadas à conservação e manutenção do meio ambiente.²⁸

A Conferência das Nações Unidas sobre meio ambiente, realizada em 1972 em Estocolmo e a ECO 92, realizada no Rio de Janeiro, definiram as regras internacionais de proteção ao meio ambiente. Neste ponto, merece destaque a lógica internacional da preservação ambiental que determina que as decisões devem favorecer a preservação do meio ambiente, podendo até restringir o comércio de determinados produtos que sejam prejudiciais ao meio ambiente. Ressalte-se que tal lógica advém do princípio da precaução, que dispõe que o produto para ser comercializado deve demonstrar primeiramente quais os danos pode

²⁸ SILVEIRA, Vladimir Oliveira da; JOSLIN, Érica Barbosa. *Comércio internacional e meio ambiente na perspectiva do Estado constitucional cooperativo*. Jus Navigandi, Teresina, ano 15, n. 2491, 27 abr. 2010. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/14732>>. Acesso em: 15 out. 2011.

causar, objetivando conciliar o desenvolvimento empresarial e tecnológico com a preservação e manutenção ambiental, baseado em comportamentos ecologicamente corretos.²⁹

Destaque-se que a OMC possui Acordos Multilaterais Ambientais relacionados ao meio ambiente e comércio internacional, nos quais estão previstas a eficiência econômica e as formas de melhorias ambientais, citando-se como exemplo o Protocolo de Quioto, datado de 1997, que dispõe sobre a diminuição nas emissões de carbono pelos países.

30

Todavia, a aplicação do princípio da precaução no âmbito internacional, gera discussões, em especial quanto ao comércio internacional.

Alguns consideram que a utilização do referido princípio violaria algumas regras da OMC, tendo em vista que seria um obstáculo ao livre comércio, ocorrendo um protecionismo mascarado, já que somente haveria a importação de produtos cuja fabricação fosse ecologicamente correta, tornando-se uma barreira à livre circulação de mercadorias entre os países. Em outra vertente, defende-se que tais relações comerciais serão benéficas à proteção ambiental, preservando os recursos ambientais em face de todas as nações.³¹

Assim, os impasses a respeito da comercialização de produtos cuja fabricação seja ecologicamente incorreta gera grande discussão no âmbito internacional, merecendo atenção especial da OMC quanto ao equilíbrio entre a preservação da natureza e a livre concorrência comercial, já que as regras comerciais nos acordos internacionais permitem sanções tarifárias para o seu não cumprimento, porém as regras ambientais não possuem esse caráter, devendo ser observadas as políticas públicas respeitadas por cada país.

²⁹ SILVEIRA, Vladimir Oliveira da; JOSLIN, Érica Barbosa. *Comércio internacional e meio ambiente na perspectiva do Estado constitucional cooperativo*. Jus Navigandi, Teresina, ano 15, n. 2491, 27 abr. 2010. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/14732>>. Acesso em: 15 out. 2011.

³⁰ OLIVEIRA, Rafael Santos de; BUDÓ, Marília Denardin. *O princípio da precaução nas relações internacionais: uma análise sobre o confronto entre liberação comercial e proteção ambiental*. Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n. 452, 2 out. 2004. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/5759>>. Acesso em: 10 out. 2011.

³¹ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 69-70.

4.6 As medidas compensatórias no direito tributário-ambiental

As medidas compensatórias são medidas utilizadas para compensar subvenções outorgadas ao empresário pelo ente público para a produção ou exportação de bens, ou seja, são medidas utilizadas pelos contribuintes, visando à compensação de impactos ambientais negativos.³²

Como exemplo de medida compensatória, podemos citar os créditos de carbono, que são considerados Certificados de Redução de Emissões (CERs). Referida medida se dá através do controle de agências reguladoras responsáveis pela proteção ambiental, que emitem certificados autorizando o lançamento de dióxido de enxofre, monóxido de carbono, além de outros gases poluentes, selecionando as empresas que mais poluem no país, estabelecendo metas de redução, através da negociação de bônus, conforme cumprimento de suas responsabilidades.³³

Os bônus recebidos pelas empresas são cotados em dólares ou euros, equivalendo a uma tonelada de poluentes. Assim, as empresas que deixam de cumprir as metas de redução, estabelecidas em lei, tem que comprar CERs dos estabelecimentos que conseguiram cumprir as metas, permitindo às primeiras que continuem poluindo.³⁴

No entanto, há muitas discussões sobre o tema, destacando-se o ensinamento de Amyra El Khalili:

³² MARTINS, Alexandre Marques da Silva. *O Acordo de Subsídios e Medidas Compensatórias da Organização Mundial do Comércio*. In: Revista de Direito Mercantil. Ano XLIV – Número 139, julho a setembro de 2005. São Paulo: Editora Malheiros, 2005, p. 217-241.

³³ KHALILI, Amyra El. *O que são créditos de carbono?*In:Fórum de Direito Urbano e Ambiental. Volume 7. Número 39, maio a junho 2008. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 7-10.

³⁴ KHALILI, Amyra El. *O que são créditos de carbono?*In:Fórum de Direito Urbano e Ambiental. Volume 7. Número 39, maio a junho 2008. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 7-10.

“(…) A cota de créditos de cotas entre países desenvolvidos, que estabelecem limites de “direito de poluir” pode ser transformada em títulos comercializáveis em mercados de balcão (contratos de gaveta – *side letters*) ou em mercados organizados (bolsas, interbancários, intergovernamentais etc.). Mas afirmar que poluição é mercadoria é um absurdo conceitual, e chamá-la de *commodity* ambiental é uma contradição.

Em primeiro lugar, a poluição não pode ser considerada mercadoria, ainda mais quando se deseja eliminá-la. Em segundo, não serão os pequenos produtores os contemplados nessa troca porque ela é realizada entre grandes corporações nacionais e transnacionais. Além disso, só é possível realizar tais trocas em um mercado fortemente globalizado, já que esses títulos migrarão de um país para o outro com a mesma velocidade que migram os investimentos globalizados, num círculo restrito de países mais ou menos desenvolvidos, o que vai contra os princípios e metas dos ODM’s (Objetivos do Desenvolvimento do Milênio das Nações Unidas).

(…) Mas os créditos de carbono podem e devem ser aplicados as *commodities* ambientais observadas duas condições: se o projeto de controle de emissão de poluentes estiver gerando uma *commodity* (biomassa), madeira, biodiversidade, água, minério, reciclagem e se o modelo vier promover a geração de ocupação e renda e financiar educação, saúde, pesquisa e preservação de áreas protegidas”.³⁵

Portanto, conclui-se, na breve abordagem do tema, que os créditos de carbono, se aplicados de forma contundente, através do desenvolvimento de planejamentos internos de preservação ambiental pelas empresas, visando à redução na emissão de poluentes acarretaria no financiamento de medidas compensatórias para a poluição gerada.

Assim, verifica-se que as medidas compensatórias são formas de reposição do dano ambiental causado pelo poluidor, através de reflorestamentos, reciclagem, técnicas voltadas para proteção das águas, etc.

³⁵ KHALILI, Amyra El. *O que são créditos de carbono?*In:Fórum de Direito Urbano e Ambiental. Volume 7. Número 39, maio a junho 2008. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 7-10.

CAPÍTULO 5 - A EXTRAFISCALIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL

No Brasil, a extrafiscalidade direcionada à intervenção econômica e a função social estava inicialmente prevista na Constituição de 1824, evoluindo para a de 1891, com referências explícitas no âmbito do direito tributário aduaneiro, estimulando o crescimento do mercado interno em suas operações, mantendo a previsão nas Constituições de 1934 e 1937, reforçada a função social do tributo na Constituição de 1967 e a Emenda Constitucional de 1969, mantendo a finalidade extrafiscal da tributação.³⁶

Com o advento da Constituição Federal de 1988, ampliaram-se as regras de direito tributário, constitucionalmente previstas e, foram recepcionadas as normas extrafiscais disciplinadas nas Constituições anteriores, merecendo destaque o artigo 170, no qual ficam disciplinados princípios de intervenção do Estado na atividade econômica e fiscal, destacando-se a proteção ao meio ambiente, através da elaboração de políticas públicas, conforme se verifica do inciso VI.

O Poder Público, em geral, atua na atividade econômica criando normas, regulando e incentivando comportamentos, instituindo tributos, estimulando ou desestimulando as ações econômicas.

Conforme já citado anteriormente, a atividade tributária brasileira pode ocorrer das seguintes formas: fiscalidade, extrafiscalidade e parafiscalidade.

No caso do direito ambiental, o tributo apresenta como forma principal sua função extrafiscal, estimulando a mudança de comportamento da sociedade, na realização de atividades não poluidoras e desestimulando as práticas poluidoras. Porém, não deixa de

³⁶ MARINS, James; TEODOROVICZ, Jeferson. *Extrafiscalidade Socioambiental*. In: Revista Tributária e de Finanças Públicas. Ano 18 – Número 90, janeiro a fevereiro de 2010. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010, p. 88-89.

apresentar o caráter fiscal pela arrecadação de recursos financeiros a serem aplicados nos projetos de controle da atividade poluente.

Nesse contexto, a extrafiscalidade pode ser entendida como forma indireta de regular a economia, tendo em vista que visa à mudança comportamental dos contribuintes através do desenvolvimento de políticas públicas, adequando o desenvolvimento econômico sustentável à preservação do meio ambiente, ou seja, é através da diminuição da carga tributária por meio de incentivos concedidos conscientizando o agente causador da poluição.

A extrafiscalidade está ligada à função social dos tributos objetivando a redistribuição das riquezas e justiça social. No caso da extrafiscalidade sócio-ambiental visa aumentar a tributação nas atividades que se pretende desestimular e diminuir a carga tributária das atividades que se pretende estimular. Corroborando tal entendimento, os autores James Marins e Jeferson Teodorovicz definem que:

“(...) a extrafiscalidade socioambiental é a utilização de mecanismos tributários vetorados para a obtenção de resultados sociais e ecológicos sistemicamente sustentáveis. Logo, a extrafiscalidade socioambiental é instrumento de natureza tributária de intervenção do Estado na ordem econômica, com o objetivo de promover (induzir) melhores condutas sociais e ambientais e inibir comportamentos econômicos geradores de externalidades negativas”.³⁷

Em outras linhas, trata-se de uma forma direta de intervenção do Estado no desenvolvimento econômico, estimulando condutas ambientalmente sadias. Nesse contexto, dispõe Marcus de Freitas Gouvêa:

“A extrafiscalidade é o princípio ontológico da tributação e epistemológico do Direito Tributário, que justifica juridicamente a atividade tributante do Estado e a impele, com vistas na realização dos fins estatais e dos valores constitucionais, conforme as políticas públicas constitucionalmente estabelecidas, delimitada (a atividade estatal) pelos princípios que revelam as garantias fundamentais do contribuinte”.³⁸

³⁷ MARINS, James; TEODOROVICZ, Jeferson. *Extrafiscalidade Socioambiental*. In: Revista Tributária e de Finanças Públicas. Ano 18 – Número 90, janeiro a fevereiro de 2010. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010, p. 109.

³⁸ GOUVÊA, Marcus de Freitas. *A extrafiscalidade no direito tributário*. Belo Horizonte: Del Rey, 2006, p. 80.

Dessa análise, conclui-se que os tributos ambientais são normas que apresentam função extrafiscal, pois seu foco é a modificação de comportamento do contribuinte em relação à prática da atividade poluidora, bem como função fiscal, distribuindo para cada produto ou serviço, em razão do consumo, o custo pelos efeitos nocivos ocasionados ao meio ambiente.³⁹

Nesse contexto, conclui-se que a tributação ambiental é a utilização dos instrumentos tributários com a finalidade de arrecadar recursos para o custeio da manutenção e preservação do meio ambiente, bem como promover políticas públicas visando à educação ambiental da população, incentivando a realização de condutas compatíveis com o desenvolvimento sustentável.

Constata-se aqui, que a realização de atividades de ordem econômica que atinjam diretamente o ecossistema, o que caracteriza o mundo do ser, bem como as normas que prescrevem a referida conduta, ou seja, o mundo do dever ser, devem sempre visar a manutenção e preservação do meio ambiente através da atuação efetiva dos órgãos governamentais ou públicos de forma a intervir nas atividades causadoras de devastações ambientais em face de cada produto fabricado ou serviço prestado⁴⁰.

Sendo assim, pode-se destacar o caráter extrafiscal ou regulatório do direito tributário ambiental na busca pelo equilíbrio entre a economia e o meio ambiente através da aplicação de normas tributárias visando estimular ou desestimular condutas que levem à preservação ambiental por meio de incentivos fiscais⁴¹.

Ademais, pode-se dizer que são normas aptas a gerar incentivos fiscais, estimulando comportamentos favoráveis ao meio ambiente, tendo como fim imediato a preservação ambiental e como fim mediato o bem estar da sociedade.

³⁹ BRAGA, Guilherme Doin; CASTRO, Katiana Bilda de. *Apontamentos Gerais do Direito Tributário Ambiental*. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma (Coord.). *Direito Tributário Ambiental*. Rio de Janeiro: Lumen Juris Editora, 2009, p. 179-198.

⁴⁰ SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. *Tributação e Meio Ambiente*. Belo Horizonte: Del Rey, 2009, p. 89-98.

⁴¹ SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos do Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2005, p. 305/306.

Conclui-se, assim, que a extrafiscalidade pode ocorrer de maneira direta, pela redução ou progressão da tributação sobre os bens ou finanças do contribuinte, ou de maneira indireta, através de incentivos na fabricação, comércio e consumo.

CAPÍTULO 6 - OS INCENTIVOS FISCAIS E O MEIO AMBIENTE

Os incentivos fiscais podem ser entendidos como a diminuição da carga tributária pelo Poder Público, estimulando ou desestimulando a conduta dos agentes, através de normas, em conformidade com os interesses da coletividade, através da extrafiscalidade, ou seja, é a intervenção estatal na economia através da extrafiscalidade tributária.

Desta feita, Ricardo Berzosa Saliba define os incentivos fiscais como:

“Pois bem, por incentivos fiscais devemos entender como a redução na carga tributária, que como corolário pretende ora estimular, ora desestimular comportamentos dos contribuintes diante de circunstâncias factuais que o Estado entende serem as mais adequadas para com a coletividade, levando-se em conta a ordem na organização de gastos (extrafiscalidade) (...)”.⁴²

Referido instrumento econômico atua nas relações jurídico-tributárias de modo passivo, ou seja, através da renúncia total ou parcial pelo Poder Público em exigir o crédito tributário do contribuinte beneficiando toda população, por meio de uma norma específica, por tempo determinado ou não, dependendo da situação fática.

No caso do direito tributário ambiental, os incentivos fiscais serão utilizados para estimular as empresas na adoção de técnicas mais contundentes para a preservação do patrimônio natural, visando desestimular a carga tributária para que o empresário poluidor se conscientize sobre as questões ambientais.

Nesse contexto, vale salientar que o Ente Público proporciona às empresas, incentivos permanentes a fim de que sejam reduzidos os níveis poluidores de sua atividade, através da compensação dos gastos com a implantação de técnicas mais modernas e menos prejudiciais ao meio ambiente.

Os incentivos fiscais voltados à defesa do meio ambiente concedem ao contribuinte a opção entre continuar realizando a atividade poluidora e como consequência

⁴² SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos do Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2005. p. 307

arcar com o pagamento de mais impostos ou, deixar de praticar a atividade poluidora, adaptando sua produção a tecnologias menos danosas à natureza, tornando-se isento do pagamento de tributos ou diminuindo sua carga tributária.

Portanto, a tributação ambiental através da extrafiscalidade poderá ser realizada por meio de incentivos na produção ou comercialização de produtos ecologicamente corretos.

Sendo assim, pode-se concluir que os incentivos ou benefícios fiscais estimulam os empresários a atuar de forma mais consciente, preservando a natureza, pois poderão compensar o valor que deixaram de recolher a título de impostos em virtude da adoção de métodos menos poluentes, investindo na atividade econômica da empresa, lucrando com tal investimento.

Além disso, os benefícios fiscais concedidos pelo Estado que, renuncia a arrecadação de receitas em favor do bem comum, assegurando os princípios constitucionais, podem ser considerados uma contrapartida na preservação do meio ambiente, garantindo a preservação de recursos naturais para futuras gerações, beneficiando, com isso, a coletividade.

Com efeito, verifica-se que é melhor incentivar o contribuinte a não poluir, a aplicar-lhe sanções pela prática de atividades degradantes ao meio ambiente, inviabilizando sua atuação econômica ou até mesmo não sendo possível a reparação da parcela ambiental devastada.

Pois bem, a renúncia fiscal no âmbito ambiental por parte do Ente Público ocorre quando este deixa de obter receitas, reduzindo a arrecadação fiscal através dos tributos, em favor da manutenção e proteção dos recursos naturais.

A propósito, importante destacar o ensinamento do autor Terence Dornelles Trennepohl, no qual classifica os incentivos fiscais em dois momentos, quais sejam, a aplicação através da despesa pública, por meio de apoios financeiros, ou da receita pública, pela redução dos deveres tributários.⁴³

⁴³ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 102-103.

No caso das despesas públicas, segundo o autor acima citado, verificam-se as subvenções, os subsídios e os créditos presumidos. Por subvenções entende-se a doação concedida pelo Estado aos contribuintes, destinando-se ao custeio e investimento em ações governamentais. O subsídio é a ajuda comercial, financeira ou fiscal do Estado no estímulo às atividades econômicas ou industriais. Já o crédito presumido é uma técnica legislativa financeira, assumindo a forma de subvenção, subsídio ou redução da base de cálculo.⁴⁴

Acompanhando o raciocínio acima, vale destacar o entendimento das autoras Michelle Benedetti Teixeira e Silvia Maria Benedetti Teixeira, que consideram subsídios como estimuladores de comportamentos para os sujeitos poluidores na adoção de medidas que reduzam a poluição do meio ambiente. Quanto à subvenção, afirmam ser assistência financeira do Estado, não restituível, concedida ao contribuinte para que se comprometam a reduzir os níveis de poluição na execução de suas atividades. Já os créditos presumidos são considerados como créditos fiscais acrescidos ao valor já pertencente ao contribuinte, em virtude de um benefício fiscal concedido.⁴⁵

Quanto às receitas públicas, tem-se as isenções, diferimentos, remissões e anistias. A isenção deve estar prevista em lei e se dá pela não incidência de um determinado tributo para determinado contribuinte. O diferimento é a postergação do pagamento em face da ocorrência de um evento futuro. A remissão é uma espécie de extinção do crédito tributário e a anistia é uma forma de exclusão do crédito tributário, portanto, ambas afastam a tributação do contribuinte.⁴⁶

⁴⁴ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 102-103.

⁴⁵ TEIXEIRA, Michele Benedetti; TEIXEIRA, Silvia Maria Benedetti. *Benefícios Fiscais como Instrumento de Proteção Ambiental*. In: Revista de Estudos Tributários. Ano XIII – Número 75, set./out. de 2010. São Paulo: Síntese/IOB, 2010, p. 225.

⁴⁶ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 104-105.

Podemos, ainda, verificar a classificação dos benefícios fiscais como *strictu sensu* ou estáticos e *latu sensu* ou dinâmicos, trazida pelas autoras Michelle Benedetti Teixeira e Silvia Maria Benedetti Teixeira.⁴⁷

Segundo as autoras supracitadas, os benefícios fiscais estáticos são as imunidades e as isenções. Para elas, a imunidade é a não incidência do tributo para situações constitucionalmente previstas. Com relação às isenções, trata-se de modalidade de incentivo fiscal, prevista em lei, que dispensa a incidência do tributo em determinadas situações, apesar da ocorrência do fato jurídico tributário.⁴⁸

Nos casos dos incentivos fiscais por meio de isenção fiscal, a lei tributária dispensará determinados contribuintes do pagamento de tributo em razão da adoção de condutas não poluentes ou fabricação de produtos ecológicos, preservando os recursos naturais.⁴⁹

Já em relação aos benefícios dinâmicos, as autoras citadas consideram como estímulos através da implantação de políticas tributárias, tendo em vista que o empresário poderá escolher entre manter seu comportamento danoso ao meio ambiente ou promover inovações tecnológicas na fabricação de seus produtos contribuindo para a conservação do meio ambiente⁵⁰

Nesse ponto, merece destaque a relação entre a concessão de incentivos fiscais e a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº. 101/2000) que regula a gestão e equilíbrio das finanças públicas.

⁴⁷ TEIXEIRA, Michele Benedetti; TEIXEIRA, Silvia Maria Benedetti. *Benefícios Fiscais como Instrumento de Proteção Ambiental*. In: Revista de Estudos Tributários. Ano XIII – Número 75, set./out. de 2010. São Paulo: Síntese/IOB, 2010, p. 222.

⁴⁸ TEIXEIRA, Michele Benedetti; TEIXEIRA, Silvia Maria Benedetti. *Benefícios Fiscais como Instrumento de Proteção Ambiental*. In: Revista de Estudos Tributários. Ano XIII – Número 75, set./out. de 2010. São Paulo: Síntese/IOB, 2010, p. 222.

⁴⁹ TEIXEIRA, Michele Benedetti; TEIXEIRA, Silvia Maria Benedetti. *Benefícios Fiscais como Instrumento de Proteção Ambiental*. In: Revista de Estudos Tributários. Ano XIII – Número 75, set./out. de 2010. São Paulo: Síntese/IOB, 2010, p. 222.

⁵⁰ TEIXEIRA, Michele Benedetti; TEIXEIRA, Silvia Maria Benedetti. *Benefícios Fiscais como Instrumento de Proteção Ambiental*. In: Revista de Estudos Tributários. Ano XIII – Número 75, set./out. de 2010. São Paulo: Síntese/IOB, 2010, p. 222-223.

Referida Lei prevê em seu artigo 14, abaixo citado, que a concessão de incentivos fiscais deverá demonstrar que não haverá prejuízo nas receitas e resultados fiscais (impacto no orçamento financeiro do Estado), demonstrando as especificações que devem estar presentes na criação do instrumento jurídico, bem como demonstrar que serão promovidas medidas de compensação.⁵¹

“Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciada”.⁵²

Evidencia-se, assim, que os incentivos fiscais devem ser criados em conformidade com os princípios constitucionais, através de lei, apresentando fundamento específico para sua criação, devendo ter relevante importância para toda a população, prevalecendo-se o interesse público sobre o privado, obedecendo fielmente o objetivo específico para o qual o incentivo foi criado, promovendo o justo tratamento entre os contribuintes.⁵³

⁵¹ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 105-106.

⁵² Lei Complementar nº. 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal.

⁵³ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 105-106

Ressalte-se que a Lei Complementar citada, traz limitações à concessão de benefícios fiscais objetivando manter o equilíbrio das finanças públicas, já que tais instrumentos constituem déficit para o Poder Público.

Corroborando o acima exposto, ensina Terence Dorneles Trennepohl:

“Essa compensação chamada de tax expenditure, vai legitimar a concessão de incentivos para uma categoria e o aumento para outra. O cuidado maior nessa empreitada é evitar que sejam geradas distorções significativas e abusivas aos particulares.

Porém, até nisso reside um caráter ambiental nos incentivos, pois a concessão em um determinado produto ou serviço de interesse ambiental pode implicar o aumento da alíquota ou da base de cálculo de outro bem ou serviço mais poluente.

Por exemplo, isenta-se, ou reduz-se a alíquota de ICMS dos produtos de álcool sólido para acendimento de lareiras, churrasqueiras e, aumenta-se a alíquota das taxas para extração de madeira, ou sobre serviços relativos a essa prática”.⁵⁴

Todavia, nos casos de incentivos fiscais no direito ambiental tributário, acompanhando o autor Ricardo Berzosa Saliba, entendemos que a renúncia deve ser considerada pela estimativa de receitas da lei, pois não geram efeitos negativos nos resultados fiscais, e não pela compensação, através do aumento da carga tributária em outros tributos, já que os tributos ambientais não objetivam o aumento da carga tributária, mas a manutenção do meio ambiente como bem fundamental para toda população.⁵⁵

Saliente-se, ainda, que a diminuição ou sua não arrecadação de tributos no âmbito tributário, assevera a ausência de despesas futuras no investimento de técnicas para recuperação de áreas degradadas, funcionando como uma forma de garantia da não ocorrência de futuros danos ao meio ambiente.⁵⁶

⁵⁴ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 106.

⁵⁵ SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos do Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2005, p. 323.

⁵⁶ SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos do Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2005, p. 324.

6.1 Exemplos de Incentivos Fiscais aplicados ao Direito Tributário-Ambiental

Os incentivos fiscais no âmbito do direito tributário ambiental estão inseridos no campo da extrafiscalidade, tendo em vista que através deles o ente tributante estimula os contribuintes a adotarem medidas favoráveis na defesa e preservação do meio ambiente advindo da diminuição na carga tributária⁵⁷.

Ou seja, os incentivos fiscais dependem de iniciativa do Poder Público através da criação de leis com a finalidade de proteger, fiscalizar e manter o meio ambiente equilibrado.

Sendo assim, vale ressaltar alguns incentivos já praticados no âmbito ambiental, exemplos citados pelo autor Terence Dorneles Trennepohl. Vejamos.

O primeiro exemplo a ser citado é o do Imposto de Renda, que definiu, através da Lei nº 5.106/66, que as pessoas físicas poderiam abater de suas declarações o montante que fosse aplicado em reflorestamento, e as pessoas jurídicas poderiam abater 50% do valor declarado e aplicado na citada atividade.⁵⁸

No caso do Imposto Territorial Rural - ITR, a Lei nº 9.393/96 e a Lei nº. 11.428/2006 proporcionaram a isenção na cobrança do imposto nas áreas de reserva legal, preservação permanente, reservas particulares do patrimônio natural.⁵⁹

Corroborando o exemplo acima, tem-se os seguintes julgados do Superior Tribunal de Justiça nos Recursos Especiais nºs. 969091/SC e 1112283/PB:

⁵⁷ SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos do Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2005, p. 307.

⁵⁸ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 105.

⁵⁹ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 105.

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ITR. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. LEI N.º 9.393/96. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA.

1. A área de reserva legal é isenta do ITR, consoante o disposto no art. 10, § 1º, II, "a", da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, por isso que ilegítimo o condicionamento do reconhecimento do referido

benefício à prévia averbação dessa área no Registro de Imóveis. (Precedentes: REsp 998.727/TO, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/04/2010, DJe 16/04/2010; REsp 1060886/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/12/2009, DJe 18/12/2009; REsp 665.123/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/12/2006, DJ 05/02/2007)

2. O ITR é tributo sujeito à homologação, porquanto o § 7º, do art. 10, daquele diploma normativo dispõe que: "Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior. (...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis." (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

3. A isenção não pode ser conjurada por força de interpretação ou integração analógica, máxime quando a lei tributária especial reafirmou o benefício através da Lei n.º 11.428/2006, reiterando a exclusão da área de reserva legal de incidência da exação (art. 10, II, "a" e IV, "b"), *verbis*: "Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior. (...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas: a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989; V - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas: a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias; b) de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo;

4. A imposição fiscal obedece ao princípio da legalidade estrita, impondo ao julgador, na apreciação da lide, ater-se aos critérios estabelecidos em lei.

5. Consectariamente, decidiu com acerto o acórdão *a quo* ao firmar entendimento no sentido de que, *litteris*: "Assim, entendo que deve ser promovida a subtração da área de reserva legal. Embora não houvesse a averbação da área demarcada como reserva legal na época do fato gerador (1998), o que só ocorreu em 2002, entendo que deve haver a subtração de 20% da área do imóvel. Deve-se considerar como área de reserva apenas o limite mínimo de 20% estabelecido pelo art. 16 da Lei nº 4771/65, e é o caso dos autos. Mesmo enquanto não averbada, havia a proteção legal sobre o mínimo de 20% da área rural. Convém lembrar que a imposição fiscal

obedece ao princípio da legalidade estrita, o que impõe ao julgador na apreciação da lide ater-se aos critérios estabelecidos em lei e ao conteúdo da prova produzida, quando existente. Se é verdadeira a assertiva de que a "Administração Pública" não pode ir contra fato que ela mesmo deu origem, também o é que o juiz não está adstrito às alegações das partes, devendo aplicar, em matéria tributária, as disposições legais pertinentes. No que tange ao imposto referente ao exercício de 1998, à época já se encontrava em vigor a Lei nº 9.393/96, que, inovando o regramento legal até então existente, promoveu alteração significativa na sistemática de lançamento do ITR - abandonou o lançamento de ofício (art. 6º da Lei nº 8847/94) para adotar o lançamento por homologação (art. 10 da Lei 9393/96). Mero ato administrativo de averbação não pode ilidir a prova material da existência da área de reserva legal, consubstanciada em ato de vistoria e/ou prova pericial, esta rejeitada de plano".

6. Os embargos de declaração que enfrentam explicitamente a questão embargada não ensejam recurso especial pela violação do artigo 535, II, do CPC.

7. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

8. Recurso especial a que se nega provimento".⁶⁰

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ITR. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA.

1. A orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que "o Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/1996, permite a exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA" (REsp. 665.123/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007). No mesmo sentido: REsp 812.104/AL, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 10/12/2007; REsp. 587.429/AL, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 2/8/2004.

2. Recurso especial não provido".⁶¹

⁶⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Tributário e Processual Civil. Recurso Especial. Imposto Territorial Rural. Recurso Especial nº 969091/SC 1ª Turma. Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, DF, Diário da Justiça Eletrônico: 01 jul 2010. Julgado em 15 jun 2010. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200701647955&dt_publicacao=01/07/2010>. Acesso em 21 out 2011.

⁶¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Tributário e Processual Civil. Recurso Especial. Imposto Territorial Rural. Recurso Especial nº 1112283/PB 1ª Turma. Relator: Ministro Benedito Gonçalves. Brasília, DF, Diário da Justiça Eletrônico: 01 jun 2009. Julgado em 19 mai 2009. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200900474797&dt_publicacao=01/06/2009>. Acesso em 21 out 2011.

Já o Decreto nº 6.606/2008, reduziu as alíquotas de PIS/PASEP e COFINS nos casos de importação e receita bruta obtida com a venda de biodiesel no mercado interno.⁶²

No caso do Imposto Predial Territorial Urbano - IPTU, pode ser utilizado como instrumento de proteção ambiental, devido sua progressividade e uso conforme a função social da propriedade, conforme se verifica da Lei nº. 10.257/2001.⁶³

Podemos citar, também, a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental, instituída pela Lei nº. 10.165/2000 é um exemplo de tributação ambiental positiva.⁶⁴

Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça se posicionou sobre a possibilidade da exigência da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental, no Recurso Especial nº. 695.368/RJ:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TCFA - TAXA DE CONTROLE E FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL. LEIS 10.165/2000, ART. 1º E 6.938/81. COBRANÇA PELO IBAMA. POSSIBILIDADE. EXERCÍCIO REGULAR DO PODER DE POLÍCIA. ADEQUADA FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. COMPETÊNCIA DO STF PARA REEXAME DE OFENSA A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS.

1. Trata-se de recurso especial interposto por empresas (postos) revendedores de combustível, objetivando "declarar a inexistência de relação jurídica tributária que obrigue os apelantes ao recolhimento da TCFA e o seu cadastramento junto ao IBAMA, devolvendo-se as quantias depositadas judicialmente pelos apelantes a esse título..." O apelo, em síntese, alega que o acórdão impugnado violou dispositivos legais e constitucionais, vez que a norma que autoriza a cobrança da taxa em referência (Lei 10.165 de 27/10/2000), ao conferir nova redação ao art. 17-B da Lei 6.938, de 31/08/1981, reproduziu a Taxa de Fiscalização ambiental, criada pela Lei 9.960/2000, cuja exigibilidade foi suspensa pelo Supremo Tribunal Federal (ADIN nº 2.178-8 /DF).

⁶² TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 106.

⁶³ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 107.

⁶⁴ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 108.

2. Não se verifica o apontado óbice legal, vez que a Lei 10.165/2000, ao conferir nova redação à Lei 6.938/81, autorizou de modo expreso, direto e indubitoso o *munus* público exercitado pelo

IBAMA: "Art. 17-B. Fica instituída a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA, cujo fato gerador é o exercício regular do poder de polícia conferido ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – Ibama para controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais." (Lei 10.165/2000, Art. 1º)

3. Adequadamente fundamentado o acórdão e enfrentada as questões indispensáveis à solução da lide, não se reconhece violação dos arts. 458, II e 535 do CPC.

4. A via processual do recurso especial não autoriza a alegação de ofensa a dispositivos constitucionais, cujo julgamento compete ao Supremo Tribunal Federal.

5. Recurso especial conhecido em parte, e, nessa, desprovido.”⁶⁵

Por oportuno, vale destacar, ainda, os incentivos à construção de matrizes energéticas hidráulicas no Brasil, através da construção de usinas hidrelétricas utilizando-se os cursos naturais dos rios para gerar energias, havendo impactos ambientais negativos, porém trazendo benefícios sociais ainda maiores.⁶⁶

Assim, cite-se o caso da usina hidrelétrica de Belo Monte, que possui técnicas modernas de construção e engenharia, prevendo em seus estudos ambientais que não serão atingidas as aldeias indígenas nativas do local no qual ocorrerá a instalação.⁶⁷

Por fim, citamos outra fonte renovável de energia, o biocombustível. No Brasil, tem-se utilizado o álcool proveniente da cana-de-açúcar como incentivo, aumentando a alíquota da gasolina 23 vezes mais que a do álcool, para que sejam utilizados menos combustíveis advindos do petróleo e, conseqüentemente mais poluentes. Vale mencionar,

⁶⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Tributário e Processual Civil. Recurso Especial. TCFA – Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental. Recurso Especial nº 695.369/RJ 1ª Turma. Relator: Ministro José Delgado. Brasília, DF. Diário da Justiça: 11 abr 2005, p. 203. Julgado em 03 mar 2005. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200401459057&dt_publicacao=11/04/2005>. Acesso em 21 out 2011.

⁶⁶ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 136.

⁶⁷ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 136.

ainda, a CIDE-Combustíveis, que incide sobre a comercialização e importação de combustíveis, inclusive álcool etílico combustível, possuindo alíquota de R\$ 22,54 por m³.⁶⁸

Conclui-se, com a apresentação dos exemplos acima, que o Brasil está buscando o desenvolvimento sustentável e o equilíbrio ecológico, através da imposição de restrições a condutas causadoras de impactos maléficos ao meio ambiente.

⁶⁸ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 13146-149.

CONCLUSÃO

1. Devido ao crescente desenvolvimento tecnológico e social, a proteção ao meio ambiente tornou-se essencial e primordial no exercício das atividades mercantis, efetivando-se com o surgimento do direito tributário ambiental, entrelaçando o direito ambiental ao direito tributário, respeitando-se os princípios e as normas constitucionais na proteção aos recursos naturais.

2. Assim, a tributação ambiental deve ser utilizada na forma de incentivos fiscais, estimulando uma maior conscientização ambientalista das empresas, na adoção de técnicas sustentáveis para que os produtos provenientes de sua atividade ou serviços tenham maior aceitação perante o mercado nacional e internacional.

3. Além disso, a intervenção do Estado na economia se faz necessária visando preservar o meio ambiente, constitucionalmente identificado como um direito difuso, classificado como bem de uso comum do povo, devendo ser preservado em face da coletividade para presente e futuras gerações.

4. Nessa esteira, para alcançar os objetivos necessários ao desenvolvimento sustentável, devem ser observados os princípios da legalidade, da igualdade, da capacidade contributiva, da prevenção, da precaução e do poluidor pagador, sendo este último aplicado através da internalização das externalidades pelas empresas, que arcarão com os custos de sua atividade poluidora, construindo-se uma sociedade equilibrada no âmbito econômico e ambiental.

5. Vale ressaltar também que a tributação ambiental tem como principal função a extrafiscalidade, não deixando de apresentar uma pequena parcela de fiscalidade, aplicada aos interesses ambientais que devem ser aplicadas na realização de atividades voltadas à preservação do meio ambiente, podendo se utilizar de tributos já existentes, adaptando-os.

6. Assim, o Ente Público poderá atuar sob duas vertentes: através da norma impositiva, ou seja, o Estado cobrará tributos do contribuinte poluidor em razão de sua atividade poluidora, fazendo com que ele assumam custos com os serviços de manutenção, recuperação ou fiscalização do meio ambiente; ou, através de normas incentivadoras aplicando-se os tributos gradualmente, incentivando comportamentos que protejam o meio ambiente, desestimulando, em contrapartida, atividades ambientalmente incorretas.

7. Por fim, destaque-se que os incentivos fiscais no direito tributário ambiental, desde que concedidos por lei, sob condições específicas e respeitando os princípios constitucionais, estimulam o contribuinte causador da atividade poluidora à mudança de técnicas na sua produção, contribuindo para a manutenção e preservação do meio ambiente, já que fabricando produtos ambientalmente corretos, terá uma diminuição ou até mesmo isenção na sua carga tributária, concedida pelo Estado, sendo, portanto, a medida mais favorável na busca pelo desenvolvimento sustentável.

REFERÊNCIAS

- ARRUDA, André Felipe Soares de; SOUZA, Carolina Ferreira; NASCIMENTO, Dinamene; VARALLI, Janaina Daniel. *Os tributos como instrumentos destinados a tutelar os bens ambientais*. In: Revista Brasileira de Direito Ambiental. Ano 6 – Volume 23, julho/setembro de 2010. São Paulo: Editora Fiuza, 2010, p. 205-237.
- ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6ª ed., 10ª tiragem. São Paulo: Malheiros 2009.
- BRAGA, Guilherme Doin; CASTRO, Katiana Bilda de. *Apontamentos Gerais do Direito Tributário Ambiental*. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma (Coord.). *Direito Tributário Ambiental*. Rio de Janeiro: Lumen Juris Editora, 2009, p. 179-198.
- CAMELO, Bradson. *Algumas soluções para externalidades no direito ambiental*. In: Revista Brasileira de Direito Ambiental. Ano 6 – Volume 23, julho/setembro de 2010. São Paulo: Editora Fiuza, 2010, p. 55-68.
- CARNEIRO, Ricardo. *Direito Ambiental. Uma abordagem econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 22ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 21ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

FERREIRA, Renata Marques. *O direito ambiental tributário e a norma jurídica tributária*. In: Revista Brasileira de Direito Ambiental. Ano 6 – Volume 23, julho/setembro de 2010. São Paulo: Editora Fiuza, 2010, p 285-292.

KHALILI, Amyra El. *O que são créditos de carbono?*In:Fórum de Direito Urbano e Ambiental. Volume 7. Número 39, maio a junho 2008. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 7-10.

LOBATO, Anderson Orestes Cavalcante; ALMEIDA, Gilson César Borges de. *Tributação Ambiental: Uma Contribuição ao Desenvolvimento Sustentável*. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p.624-640.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 23ª ed.. São Paulo: Malheiros, 2010.

MARINS, James; TEODOROVICZ, Jeferson. *Extrafiscalidade Socioambiental*. In: Revista Tributária e de Finanças Públicas. Ano 18 – Número 90, janeiro a fevereiro de 2010. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010, p. 73-123.

MARTINS, Alexandre Marques da Silva. *O Acordo de Subsídios e Medidas Compensatórias da Organização Mundial do Comércio*. In: Revista de Direito Mercantil. Ano XLIV – Número 139, julho a setembro de 2005. São Paulo: Editora Malheiros, 2005, p. 217-241.

NETO, Jayme Barboza de Freitas; BUENO, Luis Felipe Krieger Moura; COSTA, Luiz Eugênio Porto Severo da. *O tributo ambiental à luz do direito comparado*. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma (Coord.). Direito Tributário Ambiental. Rio de Janeiro: Lumen Juris Editora, 2009, p. 57-78.

OLIVEIRA, Gustavo Goiabeira de; PÉRILLIER, Eduardo Barros Miranda. *A extrafiscalidade como Instrumento de Controle Ambiental*. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma (Coord.). Direito Tributário Ambiental. Rio de Janeiro: Lumen Juris Editora, 2009, p. 103-120.

OLIVEIRA, Rafael Santos de. BUDÓ, Marília Denardin. *As contradições do comércio internacional e a proteção ambiental: um estudo sobre as regras da OMC e o princípio da precaução*. In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, 28, 30/04/2006. Disponível em: http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=941. Acesso em: 10 out. 2011.

OLIVEIRA, Rafael Santos de; BUDÓ, Marília Denardin. *O princípio da precaução nas relações internacionais: uma análise sobre o confronto entre liberação comercial e proteção ambiental*. Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n. 452, 2 out. 2004. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/5759>. Acesso em: 10 out. 2011.

RIBEIRO, Maria de Fátima; FERREIRA, Jussara S. Assis Borges Nasser. *O papel do Estado no desenvolvimento econômico sustentável: reflexões sobre a tributação ambiental como instrumento de políticas públicas*. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 653-673.

SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos do Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2005.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005, p. 42-43.

SILVEIRA, Vladmir Oliveira da; JOSLIN, Érica Barbosa. *Comércio internacional e meio ambiente na perspectiva do Estado constitucional cooperativo*. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 15, n. 2491, 27 abr. 2010. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/14732>>. Acesso em: 15 out. 2011.

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

TEIXEIRA, Michele Benedetti; TEIXEIRA, Silvia Maria Benedetti. *Benefícios Fiscais como Instrumento de Proteção Ambiental*. In: *Revista de Estudos Tributários*. Ano XIII – Número 75, set./out. de 2010. São Paulo: Síntese/IOB, 2010, p. 218-229.

TRENNEPOHL, Terence Dornelles. *Incentivos Fiscais no Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2008.

TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental. Para uma matriz energética limpa e o caso do etanol brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 2011.

YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômico-financeiros e tributários. Ênfase na prevenção. A utilização econômica dos bens ambientais e suas implicações. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 527-564.

Jurisprudência:

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Tributário e Processual Civil. Recurso Especial. Imposto Territorial Rural. Recurso Especial nº 1112283/PB 1ª Turma. Relator: Ministro Benedito Gonçalves. Brasília, DF, 01 junho 2009. Diário da Justiça eletrônico. Julgado em 19 maio 2009. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/ita.asp?registro=200900474797&dt_publicacao=01/06/2009>. Acesso em 21 out. 2011.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Tributário e Processual Civil. Recurso Especial. Imposto Territorial Rural. Recurso Especial nº 969091/SC 1ª Turma. Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, DF, Diário da Justiça Eletrônico: 01 jul 2010. Julgado em 15 jun 2010. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200701647955&dt_publicacao=01/07/2010>. Acesso em 21 out 2011

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Tributário e Processual Civil. Recurso Especial. TCFA – Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental. Recurso Especial nº 695.369/RJ 1ª Turma. Relator: Ministro José Delgado. Brasília, DF. Diário da Justiça: 11 abr 2005, p. 203. Julgado em 03 mar 2005. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200401459057&dt_publicacao=11/04/2005>. Acesso em 21 out 2011.