



COORDENAÇÃO GERAL

Celso Fernandes Campilongo

Alvaro de Azevedo Gonzaga

André Luiz Freire

ENCICLOPÉDIA JURÍDICA DA PUCSP

TOMO 13

DIREITO ECONÔMICO

COORDENAÇÃO DO TOMO 13

Ricardo Hasson Sayeg

Editora PUCSP

São Paulo

2024

ENCICLOPÉDIA JURÍDICA DA PUCSP
DIREITO ECONÔMICO

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
FACULDADE DE DIREITO

DIRETOR
Vidal Serrano Nunes Júnior
DIRETORA ADJUNTA
Julcira Maria de Mello Vianna
Lisboa

ENCICLOPÉDIA JURÍDICA DA PUCSP | ISBN 978-85-60453-35-1

<https://enciclopediajuridica.pucsp.br>

CONSELHO EDITORIAL

Celso Antônio Bandeira de Mello
Elizabeth Nazar Carrazza
Fábio Ulhoa Coelho
Fernando Menezes de Almeida
Guilherme Nucci
Luiz Alberto David Araújo
Luiz Edson Fachin
Marco Antonio Marques da Silva
Maria Helena Diniz
Nelson Nery Júnior

Oswaldo Duek Marques
Paulo de Barros Carvalho
Raffaele De Giorgi
Ronaldo Porto Macedo Júnior
Roque Antonio Carrazza
Rosa Maria de Andrade Nery
Rui da Cunha Martins
Tercio Sampaio Ferraz Junior
Teresa Celina de Arruda Alvim
Wagner Balera

TOMO DE DIREITO ECONÔMICO | ISBN 978-85-60453-84-9

A Enciclopédia Jurídica é editada pela PUCSP

Enciclopédia Jurídica da PUCSP, tomo XIII (recurso eletrônico)
: direito econômico / coord. Ricardo Hasson Sayeg - São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2024
Recurso eletrônico World Wide Web
Bibliografia.
O Projeto Enciclopédia Jurídica da PUCSP propõe a elaboração de doze tomos.

1. Direito - Enciclopédia. I. Campilongo, Celso Fernandes. II. Gonzaga, Alvaro. III. Freire, André Luiz. IV. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.

**EXTRAFISCALIDADE E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL: RELAÇÃO
ENTRE DIREITO AMBIENTAL, ECONÔMICO E TRIBUTÁRIO**

Julcira Maria de Mello Vianna Lisboa

INTRODUÇÃO

Com as mudanças climáticas tornando-se cada mais perceptíveis e com os seus efeitos cada vez mais propagados, é inegável a preocupação com o meio ambiente.¹

Diante da urgência que as questões ambientais adquiriram no mundo contemporâneo, no anseio de assegurar a qualidade de vida da geração atual, sem afetar a capacidade das futuras gerações, a sustentabilidade ambiental é considerada como um dos grandes pilares e desafios globais.

Fato é que a tutela do meio ambiente deve ser enfrentada por todos e de diversas formas, estimulando ações sustentáveis e, ao mesmo tempo, inibindo comportamentos que impedem o equilíbrio ecológico, visto que, quando se preserva o meio ambiente, preserva-se, conseqüentemente, a vida. Nesse contexto, a função do Estado é de fundamental importância, na medida em que se reveste como agente “negociador” dos interesses individuais e coletivos. Isso significa dizer que o papel do Estado é o de inserir regras, medidas e procedimentos, para que, conseqüentemente, seja possível implementar e executar uma política ambiental eficiente na linha do tempo, que tenha por desígnio a preservação ambiental.

Fato é que os instrumentos econômicos ainda são pouco explorados pelo Estado na implementação dessas políticas.

Dentre esses instrumentos econômicos se encontra a tributação. Em resumo, a função extrafiscal dos tributos pode e deve ser empregada como instrumento de intervenção do Estado na economia, com objetivo de impulsionar fins específicos, incentivando ou inibindo determinadas condutas, privilegiando valores consagrados no Texto Constitucional de 1988, como o meio ambiente.

¹ A elaboração deste verbete contou com a colaboração de Claudia Cristina dos Santos Abrosio.

Isso ocorre porque, nos termos do art. 225 da Lei Maior, fica estabelecido que todos os indivíduos têm direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado, de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, o que impõe o dever de defesa ambiental, tanto por parte da sociedade, quanto por parte do poder público.

Convém aqui abrir um rápido parêntese. Atualmente, a sustentabilidade é foco e razão de investimento para os negócios em todo o mundo. Por outro lado, constata-se que, no Brasil, as políticas envolvendo a tributação ambiental se intensificaram há pouco e não se revelam significativas quando comparadas com os países mais desenvolvidos, resultado da recente conscientização de nossa sociedade acerca da matéria.

Feitas essas considerações, propõe-se evidenciar neste trabalho o quanto os tributos podem ser vantajosos no sistema de preservação ambiental. É nessa perspectiva que demonstraremos como a função extrafiscal se insere no âmbito do Direito Ambiental, Econômico e Tributário.

No entanto, a nossa intenção não é adentrar, com afinco, no âmbito do Direito Ambiental e Econômico, nem no cerne da análise dos tributos em espécie, no Brasil ou no exterior.

SUMÁRIO

Introdução.....	2
1. Breve análise do meio ambiente	4
2. A intervenção do Estado no domínio econômico	10
3. Panorama geral: direito tributário	13
3.1. A função fiscal e a extrafiscal dos tributos	14
4. A extrafiscalidade tributária no meio ambiente	17
5. Considerações finais.....	21
Referências	22

1. BREVE ANÁLISE DO MEIO AMBIENTE

Antes de adentrarmos no ponto central do estudo, faz-se necessário trazer uma breve distinção entre os vocábulos “preservar” e “conservar” no âmbito do meio ambiente, utilizados de forma indiscriminada, muitas vezes, sem a devida compreensão conceitual.

Basicamente, a principal diferença entre preservar e conservar é que o primeiro vocábulo consiste em manter a natureza intocável, inclusive pelas ações que garantam a sua manutenção. Por outro lado, o segundo vocábulo significa utilizar os recursos naturais de maneira responsável, racional e sustentável.

Na atualidade, percebemos que a preocupação com a preservação ambiental é, sem dúvida alguma, uma necessidade tanto da população, no sentido de preservação e conservação, quanto do poder público, com o estabelecimento de políticas públicas.

Contudo, o que é meio ambiente? O conceito de meio ambiente foi inserido em nossa ordem jurídica com a promulgação da Lei 6.938, de 1981 (Política Nacional do Meio Ambiente - PNMA). No seu art. 3º, inciso I, há uma definição do ponto de vista legal sobre o meio ambiente, a saber:

“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 (...).”

Com efeito, é interessante observar que, não apenas a natureza em si faz com que o meio ambiente funcione assertivamente na manutenção de nossa existência e dos demais seres vivos e não vivos, mas também se torna indispensável observar a forma como o indivíduo lida com o planeta, zelando pelo bem-estar e pela continuidade das gerações.²

Isso é preciso, até porque, o meio ambiente é considerado “um patrimônio público a ser necessariamente assegurado e protegido, tendo em vista o uso coletivo” (art. 2º, inciso I, PNMA).³

² ABROSIO, Claudia Cristina dos Santos. *A extrafiscalidade como mecanismo de preservação ambiental: refil PET 100% reciclável.*

³ *Ibidem.* “Art. 2º - A Política Nacional do Meio Ambiente tem por objetivo a preservação, melhoria e recuperação da qualidade ambiental propícia à vida, visando assegurar, no País, condições ao

Fernando dos Reis Condeso define, nessa perspectiva, o meio ambiente:

“O (meio ou) ambiente é, ao mesmo tempo, um meio e um sistema de relações. A existência e a conservação de uma espécie estão subordinadas aos equilíbrios entre os processos do seu meio. O (meio) ambiente é este conjunto de dados fixos e de equilíbrios de forças concorrentes, que condicionam a vida de um grupo biológico, que comporta ele próprio, simbioses e parasitoses, que entram na combinação dos equilíbrios”.⁴

Cleucio Santos Nunes, a respeito, nos ensina:

“(...) o conceito de meio ambiente fecha-se para proclamar um conjunto de relações de relações entre *natureza* – enquanto manancial de recursos –, *ecologia*, pois remete a uma conscientização social da necessidade de proteção e respeito ao meio, e *homem* como agente principal, relacionando-se mutuamente com ela”.⁵

Nesse sentido, José Afonso da Silva estabelece que:

“(...) o meio ambiente é, assim, interação do conjunto de elementos naturais, artificiais e culturais que propiciem o desenvolvimento equilibrado da vida em todas as formas. A integração busca assumir uma concepção unitária do ambiente, compreensiva dos recursos naturais e culturais”.⁶

Dito isso, no âmbito constitucional, o meio ambiente teve o seu marco inicial na Constituição de 1934. Com muito simplismo, ela estabeleceu, no seu art. 5º., XIX, alínea “j”,⁷ competência privativa à União para legislar sobre “bens do domínio federal, riquezas do subsolo, mineração, metalurgia, águas, energia hidrelétrica, florestas, caça e pesca e a sua exploração”. No mais, constituiu-se como competência concorrente à União e aos

desenvolvimento sócio-econômico, aos interesses da segurança nacional e à proteção da dignidade da vida humana, atendidos os seguintes princípios: I - ação governamental na manutenção do equilíbrio ecológico, considerando **o meio ambiente como um patrimônio público a ser necessariamente assegurado e protegido, tendo em vista o uso coletivo**” (grifos nossos).

⁴ CONDESSO, Fernando dos Reis. *Direito do ambiente*, p. 121.

⁵ NUNES, Cleucio Santos. *Direito tributário e meio ambiente*, p. 18.

⁶ SILVA, José Afonso da. *Direito ambiental constitucional*, p. 20.

⁷ “Art. 5º Compete privativamente à União: (...) XIX – legislar sobre: (...) j) bens do domínio federal, riquezas do subsolo, mineração, metalurgia, águas, energia hidrelétrica, florestas, caça e pesca e a sua exploração (...)”.

Estados para assegurar “as belezas naturais e os monumentos de valor histórico ou artístico, podendo impedir a evasão de obras de arte”, nos termos do art. 10, inciso III.⁸

Após algumas evoluções ao longo dos anos (Constituição de 1937;⁹ Constituição de 1946;¹⁰ e Constituição de 1967),¹¹ apenas na Constituição Federal de 1988 (CF/88), o meio ambiente passou a ser protegido por um novo fundamento para toda a ordem jurídica interna, na medida em que foram estabelecidos valores de forma pioneira e clara, sem subterfúgios.

De plano, verificamos que o art. 225 da CF/88 insere regras e princípios a serem observados por todos os indivíduos e não apenas por quem o explora. Nesse aspecto, particularmente, o meio ambiente natural é mediatamente protegido pelo *caput* desse art. e imediatamente pelo § 1º, incisos I, III e VII, conforme se verifica a seguir:

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

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

⁸ “Art. 10. Compete concorrentemente à União e aos Estados: (...) III - proteger as belezas naturais e os monumentos de valor histórico ou artístico, podendo impedir a evasão de obras de arte; (...)”.

Nesse contexto, Julcira Maria de Mello Vianna Lisboa expõe que: “**A competência privativa** é aquela atribuída de forma exclusiva a um dos entes da Federação. Um ente político não pode invadir o campo competencial delimitado pela Carta Magna a outra pessoa e vice-versa. (...) **A competência concorrente** é aquela apontada no art. 24, inciso I, da Constituição Federal. Somente a União poderá estabelecer normas gerais em matéria tributária. Inexistindo lei federal (caráter nacional) sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena para atender as suas peculiaridades (art. 24, §§ 1º, 2º e 3º, da Constituição Federal)” (VIANNA, Julcira Maria de Mello. *O direito tributário como instrumento para a preservação do meio ambiente*, pp. 62-63). (Grifos nossos.)

⁹ “Art. 16. Compete privativamente à União o poder de legislar sobre as seguintes matérias: (...) XIV – os bens do domínio federal, minas, metalurgia, energia hidráulica, águas, florestas, caça e pesca e sua exploração; (...)”.

“Art. 134 - Os monumentos históricos, artísticos e naturais, assim como as paisagens ou os locais particularmente dotados pela natureza, gozam da proteção e dos cuidados especiais da Nação, dos Estados e dos Municípios. Os atentados contra eles cometidos serão equiparados aos cometidos contra o patrimônio nacional. (...)”.

¹⁰ “Art. 5º Compete à União: (...) XV – legislar sobre: (...) I) riquezas do subsolo, mineração, metalurgia, águas, energia elétrica, floresta, caça e pesca; (...)”

“Art. 175. As obras, monumentos e documentos de valor histórico e artístico, bem como os monumentos naturais, as paisagens e os locais dotados de particular beleza ficam sob a proteção do Poder Público”.

¹¹ “Art. 8º Compete à União: (...) XVII - legislar sobre: (...) h) jazidas, minas e outros recursos minerais; metalurgia; florestas, caça e pesca; i) águas, energia elétrica e telecomunicações; (...)”.

“Art. 172 O amparo à cultura é dever do Estado. Parágrafo único. Ficam sob a proteção especial do Poder Público os documentos, as obras e os locais de valor histórico ou artístico, os monumentos e as paisagens naturais notáveis, bem como as jazidas arqueológicas”.

I – preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;

(...)

III – definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;

(...)

VII – proteger a fauna e a flora, vedadas, na forma da lei, as práticas que coloquem em risco sua função ecológica, provoquem a extinção de espécies ou submetam os animais a crueldade”.

Celso Antônio Pacheco Fiorillo e Renata Marques Ferreira, assim, esclarecem:

“A Carta Magna de 1988, ao estabelecer, em seu título VIII, Capítulo VI (Do meio ambiente), art. 225, a existência do direito ‘ao meio ambiente ecologicamente equilibrado’, não só fixou de maneira clara a existência no plano constitucional do direito ambiental brasileiro como estabeleceu seus parâmetros, ou seja, os critérios fundamentais destinados à sua correta interpretação”.¹²

Nesse sentido, a definição de meio ambiente recepcionada pela Lei 6.938 de 1981 (PNMA) permanece em vigor, pois foi tacitamente dada pela Constituição de 1988.

Diante disso, Celso Antônio Pacheco Fiorillo ressalta:

“Em face da sistematização dada pela Constituição Federal de 1988, podemos tranquilamente afirmar que o conceito de meio ambiente dado pela Lei da Política Nacional do Meio Ambiente *foi recepcionado*. Isso porque a Carta Magna de 1988 buscou tutelar não só o meio ambiente natural, mas também o artificial, o cultural e o do trabalho.

Aludida conclusão é alcançada pela observação do art. 225 da Lei Maior, que utiliza a expressão *sadia qualidade de vida*. De fato, o legislador constituinte optou por estabelecer dois objetos de tutela ambiental: ‘um imediato que é a qualidade do meio ambiente, e outro mediato, que é a

¹² FIORILLO, Celso Antônio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. *Direito ambiental tributário*, p. 3

saúde, o bem-estar e a segurança da população, que vêm se sintetizando na expressão da qualidade de vida”.¹³

De acordo com o entendimento do autor, a divisão do meio ambiente em aspectos que o integram tem por escopo facilitar a identificação da atividade degradante e do bem imediatamente agredido. Assim, não devemos nos esquecer de que o Direito Ambiental tem por finalidade maior proteger a vida saudável e a Lei Maior buscou tutelar não somente o meio ambiente natural, mas também outros.¹⁴

Sem a pretensão de exaurir um tema de tal abrangência, em resumo, o **meio ambiente natural** é o espaço físico agrupado pela atmosfera, pelos elementos da biosfera, pelas águas, pelo solo, pelo subsolo, pela fauna e pela flora.

O **meio ambiente artificial** é aquele construído pelo ser humano, composto pelas edificações. A sua tutela constitucional está prevista não apenas no art. 225, mas também: (a) nos arts. 182 e 183,¹⁵ ao tratar da política urbana; (b) no art. 21, inciso XX¹⁶, que estabelece acerca da competência material da União Federal sobre as diretrizes para o desenvolvimento urbano, inclusive habitação, saneamento básico e transportes urbanos; e (c) no art. 5º, inciso XXIII¹⁷, entre alguns outros.¹⁸ Traremos à colação o art. 21, inciso XX:

“Art. 21. Compete à União: (...)

XX – instituir diretrizes para o desenvolvimento urbano, inclusive habitação, saneamento básico e transportes urbanos; (...)”.

Por outro lado, o **meio ambiente cultural** é aquele constituído pelo patrimônio imaterial de uma sociedade pela sua história, como por exemplo manifestações artísticas

¹³ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. *Curso de direito ambiental brasileiro*, p. 83

¹⁴ *Idem*, p. 85

¹⁵ “DA POLÍTICA URBANA – Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes. (...). Art. 183. Aquele que possuir como sua área urbana de até duzentos e cinquenta metros quadrados, por cinco anos, ininterruptamente e sem oposição, utilizando-a para sua moradia ou de sua família, adquirir-lhe-á o domínio, desde que não seja proprietário de outro imóvel urbano ou rural. (...)” (BRASIL. *Op. cit.*).

¹⁶ “DA UNIÃO – Art. 21. Compete à União: (...) XX – instituir diretrizes para o desenvolvimento urbano, inclusive habitação, saneamento básico e transportes urbanos; (...)”.

¹⁷ “DOS DIREITOS E DEVERES INDIVIDUAIS E COLETIVOS – Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...) XXIII – a propriedade atenderá a sua função social; (...)”.

¹⁸ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. *Curso de direito ambiental brasileiro*, p. 87.

em geral. A Carta Magna de 1988 deu proteção ao meio ambiente cultural com fundamento no art. 216, § 1º:

“Art. 216: (...)

§ 1º O Poder Público, com a colaboração da comunidade, promoverá e protegerá o patrimônio cultural brasileiro, por meio de inventários, registros, vigilância, tombamento e desapropriação, e de outras formas de acautelamento e preservação. (...)”.

Por fim, o **meio ambiente do trabalho** compreende o local em que as pessoas desempenham as suas funções profissionais, as suas atividades de trabalho. Essa modalidade recebe tutela constitucional no art. 200, inciso VIII, da seguinte forma:

“Art. 200. Ao sistema único de saúde compete, além de outras atribuições, nos termos da lei: (...)

VIII – colaborar na proteção do meio ambiente, nele compreendido o do trabalho. (...)”.

Dito isso, percebe-se que qualquer local que reproduza algum valor relevante à vida deve ser preservado, na medida em que se revela como um bem jurídico tutelado na seara constitucional. Assim, é clarividente a necessidade de preservação e conservação do meio formado pelo indivíduo. Isso significa dizer que se confere ao meio ambiente a consagração da sua essencialidade na valorização da vida, pela sua preservação contínua como princípio de bem-estar social.¹⁹

É nesse cenário que, após a promulgação da PNMA em 1981, percebemos que a temática do meio ambiente vem sendo amplamente debatida, especialmente na última década, na tentativa de acompanhar as necessidades de mercado e as inovações tecnológicas.

Para melhor exemplificarmos como isso acontece atualmente, tomemos como exemplo o uso das práticas e do índice ESG (sigla em inglês para “*environmental, social and governance*”), que mede os procedimentos que respaldam as companhias em torno da sustentabilidade, na oferta de maior credibilidade e clareza em relação às suas práticas, frente à demanda de acionistas e do mercado. O ESG representa uma visão global sobre como o meio ambiente vem sendo tratado por diversos mercados relevantes, regulamento

¹⁹ ABROSIO, Claudia Cristina dos Santos. *A extrafiscalidade como mecanismo de preservação ambiental: refil PET 100% reciclável*, p. 24.

por diversos órgãos reguladores, inclusive no Brasil (e.g. Banco Central do Brasil – Bacen e Comissão de Valores Mobiliários – CVM).

Na atualidade, outro ponto que merece destaque é o tratamento que vem sendo dado ao mercado de carbono e à sua comercialização de créditos, o impulsionamento na geração de energia solar, a contenção do plástico de uso único (PUU) e a implementação de sistemas de logística reversa,²⁰ entre outros aspectos.

A verdade é que os recursos naturais não são infinitos como se pensava antigamente. De um lado, todos têm direito aos recursos ambientais – bem de uso comum do povo – por expressa disposição constitucional. Do outro lado, diante da crise ambiental em que vivemos, faz-se necessária a busca constante por instrumentos e políticas que contribuam com a evolução de práticas sustentáveis.

Os esforços devem ser comuns e as transformações precisam ser urgentes e contínuas. Esse é um dever de todos.

2. A INTERVENÇÃO DO ESTADO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

Para uma melhor compreensão do conteúdo que será exposto a seguir, bem como da interdisciplinaridade entre o Direito Ambiental, Econômico e Tributário, faz-se necessário realizar uma breve análise reflexiva e jurídica da intervenção do Estado no domínio econômico.

O Direito Econômico envolve, basicamente, a regulação jurídica com papel econômico, sendo o conjunto de princípios e regras que representam uma dada ordem econômica.

Em outras palavras, esse é o ramo do direito que se constitui de “normas jurídicas que regulam a produção e a circulação de produtos e serviços, com vista ao desenvolvimento econômico do país jurisdicionado, especialmente no que diz respeito ao controle do mercado interno (...)”.²¹

²⁰ No início de 2023, foi publicado o Decreto 11.413, de 13 de fevereiro de 2023 (BRASIL. Secretaria Especial para Assuntos Jurídicos. Decreto 11.413, de 13 de fevereiro de 2023. Institui o Certificado de Crédito de Reciclagem de Logística Reversa, o Certificado de Estruturação e Reciclagem de Embalagens em Geral e o Certificado de Crédito de Massa Futura, no âmbito dos sistemas de logística reversa de que trata o art. 33 da Lei .12.305, de 2 de agosto de 2010.

²¹ DIREITO ECONÔMICO. *Wikipédia*, [s.d.].

Dito isso, em princípio, o domínio econômico deve ser explorado pela atividade econômica do setor privado. Todavia, o Estado pode nele intervir de diversas maneiras,²² fixando regras que combatam o abuso de ordem econômica, não admitindo preços abusivos, fomentando a atividade econômica pelo financiamento, entre outras medidas, no intuito de estimular ou desestimular determinadas condutas, respaldado nos princípios gerais da atividade econômica, com base nos arts. 170 a 181 do Texto Constitucional de 1988.²³

Sem a pretensão de adentrar no mérito de todas as peculiaridades que envolvem os princípios gerais da atividade econômica no Brasil – que não são objeto da nossa análise – com base no art. 170, a ordem econômica deve ser fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, de acordo com os ditames da justiça social, observados os princípios da soberania nacional e da livre concorrência.

No mais, o art. 173 autoriza a exploração direta de atividade econômica pelo Estado, desde que essa atuação seja necessária à segurança nacional ou ao relevante interesse coletivo, nos termos da lei.

Ainda, o art. 174 estabelece que o Estado, como agente normativo e regulador, deve exercer, na forma da lei,²⁴ as funções de fiscalização, incentivo e planejamento da atividade econômica.

²² José Afonso da Silva nos ensina: “Não raro se emprega a expressão intervenção no domínio econômico num sentido amplo para abranger todas as formas de atuação do Estado na economia. A Constituição vigente não repudia esta postura. Mas também não impede a distinção que estamos fazendo entre as duas modalidades de atuação estatal – a participação e a intervenção, tomada esta última em sentido restrito. A primeira com base nos artigos 173 e 177, caracterizando o Estado administrador de atividades econômicas; a segunda fundada no artigo 174, em que o Estado aparece como agente normativo e regulador da atividade econômica, que compreende as atividades de fiscalização, incentivo e planejamento, caracterizando o Estado regulador, o Estado promotor e o Estado planejador da atividade econômica” (SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*, pp. 676-677).

²³ VIANNA, Julcira Maria de Mello. *O direito tributário como instrumento para a preservação do meio ambiente*, p. 162.

²⁴ Nos termos do art. 174, a intervenção do Estado deve ocorrer na forma da lei. Essa condição está em verdadeira sintonia com o art. 37 do Texto Constitucional, o qual prevê que a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios obedecerá, dentre outros, o princípio da legalidade. Portanto, o princípio da legalidade é um obstáculo à própria atuação do Estado, que somente poderá intervir na economia quando a lei permitir e, por consequência, seus atos devem se limitar ao que dispõe a norma legal.

“Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (...)”.

Nesse contexto, Washington Peluso Albino de Souza dispõe que o Direito Econômico é o ramo do Direito que tem por finalidade a “juridicização”, quer dizer, o tratamento jurídico da política econômica e, por sujeito, o agente que dela participe. No mais, o autor esclarece que é o conjunto de normas de conteúdo econômico que garante a defesa e harmonia dos interesses individuais e coletivos, de acordo com a ideologia aplicada na ordem jurídica.²⁵

Também é conveniente, nesse lance, os ensinamentos do autor sobre o vocábulo “intervenção”:

“Para conceituar o assim chamado ‘fato intervenção do Estado no Domínio Econômico’, devemos ter em mente as ‘funções do Estado’, e situá-las em face das concepções por ele adotado. No Estado Liberal de um modelo ‘puro’, essas ‘funções’ seriam meramente ‘políticas’, em sentido geral, e ‘administrativas’, no tocante ao seu próprio funcionamento. Estavam excluídas as funções ‘econômicas’ e logicamente, as políticas econômicas, pois, quando o Estado praticasse ‘atos econômicos’, estes jamais ultrapassariam os limites das ‘funções administrativas’ internas.

A expressão ‘intervenção’, portanto, traduz mais propriamente um preconceito liberal, pois nesse caso o Estado estar-se-ia fazendo presente contra aquela ideologia, o que somente seria admitido como ‘exceção’. Não atuar economicamente seria a ‘regra’ da livre concorrência. Atuar seria ‘intervir’ contra a regra”.²⁶

Feitos esses contornos preliminares, Fernando Magalhães Modé esclarece que a intervenção do Estado no domínio econômico deve ter por finalidade a garantia do equilíbrio econômico, do desenvolvimento econômico, sempre atuando de forma sustentável, prevendo ou reduzindo aflições sociais, até mesmo abrandando desigualdades regionais e sociais.²⁷

Nessa narrativa, resta claro que, se necessário, cabe ao Estado a função de mediador das necessidades coletivas.

²⁵ SOUZA, Washington Peluso Albino de. *Primeiras linhas de direito econômico*, p. 27

²⁶ *Idem*, p. 319

²⁷ MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*, pp. 39-40.

Aproveitamos esse gancho para realizar uma reflexão que será explorada ao longo deste estudo: em todas as formas de sociedade política, percebemos que o Estado sempre aparece junto com a segurança e a promoção do bem-estar da coletividade. Sendo assim, o Estado deve chamar para si a tarefa de estimular a satisfação de todos, com vistas a promover e proteger os direitos e as garantias fundamentais, que incluem o meio ambiente.

3. PANORAMA GERAL: DIREITO TRIBUTÁRIO

O Direito Tributário é o ramo que se ocupa das relações entre o Fisco e os contribuintes (pessoa física e pessoa jurídica), no que se refere à exigência dos tributos, com o fito de angariar recursos para concretização das atividades por parte do Estado.

Melhor dizendo, os tributos compõem, junto com os demais ingressos, os recursos de que o poder público necessita para o desempenho das suas atividades, em prol do interesse público e do bem comum.

Convém aqui abrir um rápido parêntese. Não pretendemos aqui explorar as teorias que envolvem as classificações que definem as espécies tributárias no ordenamento jurídico. A Lei Maior constituiu o regime jurídico de cada tributo, pormenorizando as diretrizes que cada um deve seguir, independentemente da extensão dessas classificações.²⁸

Nesse contexto, cabe observar que o art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN - Lei 5.172, de 1966) dispõe que: “Art. 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”.

Isso significa dizer que o tributo: (a) é uma prestação, sendo que a materialidade do cumprimento dessa é a pecúnia, concebida pela prestação em dinheiro; (b) é compulsório, uma vez que o seu pagamento é obrigatório; (c) não poderá constituir-se em sanção por ilicitude; (d) a “compulsoriedade” é proveniente do princípio da legalidade

²⁸ Com fundamento no art. 4º do Código Tributário Nacional (Lei 5.172 de 1966), para a caracterização do tributo, não é importante saber o nome que lhe é conferido, mas a sua natureza.

(art. 5º, inciso II, do Texto Constitucional) e (e) deve ser cobrado pela administração pública.²⁹

Nas palavras de Regina Helena Costa, a definição legal explicita a essência do tributo:

“Afinando-se ao conceito constitucional, estatui que se trata de uma *relação jurídica* mediante a qual o credor ou sujeito ativo - no caso, o Fisco - pode exigir do devedor - o sujeito passivo ou contribuinte - uma prestação em dinheiro, exigível mediante lei e inconfundível com uma sanção.³⁰

Por sua vez, Paulo de Barros Carvalho assevera: “É o ramo didaticamente autônomo do direito, integrado pelo conjunto das proposições jurídico-normativas que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos”.³¹

Diante do supracitado, os tributos devem ser criados pela pessoa política competente, observando todas as diretrizes constitucionais que informam a tributação, que são as vigas estruturais do sistema normativo.

3.1. A função fiscal e a extrafiscal dos tributos

Antes de adentrarmos diretamente no objetivo proposto, traçaremos algumas breves considerações acerca da função fiscal e extrafiscal dos tributos.

Em síntese, a fiscalidade nada mais é do que a aplicação da tributação para fins predominantemente fiscais.

Conforme introduzido preliminarmente, o tributo é arrecadado com o objetivo de abastecer os cofres públicos, a fim de que o Estado possa exercer as suas finalidades em prol do interesse público (financiar as despesas do Estado), sem qualquer interferência de outros interesses.

No entanto, ao lado dessa função fiscal dos tributos, os entes políticos poderão utilizar-se da extrafiscalidade para estimular ou desestimular comportamentos, com fundamento nos valores constitucionais.

²⁹ ABROSIO, Claudia Cristina dos Santos. *A extrafiscalidade como mecanismo de preservação ambiental: refil PET 100% reciclável*, p. 76.

³⁰ COSTA, Regina. *Curso de direito tributário*, p. 138.

³¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*, p. 47.

Por outro prisma, a função extrafiscal dos tributos possui finalidade distinta do custeio. Isso ocorre, porque a função extrafiscal é um mecanismo que tem por desígnio o estímulo ou desestímulo de determinados comportamentos, respaldado em valores finalísticos previstos na lei tributária.

No que diz respeito à função dos tributos, Leandro Paulsen esclarece:

“Os tributos são efetivamente a principal receita financeira do Estado, classificando-se como receita derivada (porque advinda do patrimônio privado) e compulsória (uma vez que, decorrendo de lei, independem da vontade das pessoas de contribuírem para o custeio da atividade estatal). Em geral, portanto, possuem caráter fiscal, devendo pautar-se essencialmente pelos princípios da segurança, da igualdade e da capacidade contributiva. Mas, como os tributos sempre oneram as situações ou operações sobre as quais incidem, acabam por influenciar as escolhas dos agentes econômicos, gerando efeitos extrafiscais, e por vezes são instituídos ou dimensionados justamente com esse objetivo”.³²

A esse respeito, Regina Helena Costa evidencia:

“Em primeiro lugar, a *fiscalidade* traduz a exigência de tributos com o objetivo de abastecimento dos cofres públicos, sem que outros interesses interfiram no direcionamento da atividade impositiva. (...) A *extrafiscalidade*, por sua vez, consiste no emprego de instrumentos tributários para o atingimento de finalidades não arrecadatórias, mas, sim, incentivadoras ou inibitórias de comportamentos, com vista à realização de outros valores, constitucionalmente contemplados”.³³

Examinando o Texto Constitucional, é importante mencionar que não há previsão explícita sobre a função extrafiscal. No entanto, há previsão implícita em diversas passagens. Escreve sobre o assunto Roque Antonio Carrazza:

“Embora não existam artigos expressos na Constituição Federal que determinem a utilização dos tributos para fins extrafiscais, nela há um

³² PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*, pp. 35-36

³³ COSTA, Regina. *Curso de direito tributário*, pp. 79-80.

A esse respeito, Luciano Amaro dispõe sobre a diferenciação entre tributos com finalidade fiscal e extrafiscal reside exatamente “no objetivo visado pela lei de incidência” (AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*, p. 89).

No mais, Alfredo Augusto Becker esclarece que a fiscalidade e a extrafiscalidade convivem harmoniosamente, sendo que uma não elimina a outra (BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*, p. 588).

implícito reconhecimento da faculdade que o Estado tem de utilizá-los para ‘promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do País’ (art. 151, I, *in fine*) para ‘desestimular a manutenção de propriedades improdutivas’ (art. 153, § 4º, primeira parte), para facilitar a ‘transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica em realização do capital’ (art. 156, § 2º, I, primeira parte), para garantir ‘a função social da propriedade’ (art. 170, III), para ensejar ‘a redução das desigualdades regionais e sociais’. (art. 170, VII), para dispensar “tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País’ (art. 170, IX), para favorecer ‘as operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária’ (art. 184, § 5º), para financiar a ‘seguridade social’ (art. 195), e assim por diante”.³⁴

Logo, não é possível individualizar os aspectos extrafiscais em um único art. na Constituição Federal de 1988, na medida em que esse mecanismo está alocado em diversos dispositivos.

Sem a pretensão de examinar e trazer todas as passagens do Texto Constitucional, verifica-se que os arts. 150, § 6º, 151, inciso I, e 155, §2º, inciso XII, “g”,³⁵ fazem menção a subsídios, isenções, reduções de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia, remissão, incentivos fiscais e benefícios fiscais³⁶.

Em resumo, a extrafiscalidade pode ser alcançada com aumento, redução, ou até mesmo supressão total do tributo.

³⁴ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*, pp. 591-592.

³⁵ “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) §6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g. (...) Art. 151. É vedado à União: I – instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do País; (...) Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...) XII – cabe à lei complementar: (...) g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados”

³⁶ BARRETO, Simone Rodrigues Costa. *Tributação extrafiscal. Enciclopédia jurídica da PUC-SP. Tomo de direito tributário.*

Por fim, convém destacar que, mesmo nas hipóteses em que o tributo vai além da função fiscal – ou seja, revestido da função extrafiscal – as limitações ao poder de tributar não devem sofrer flexibilizações no uso de normas tributárias. Entre outras diretrizes, a legalidade e a razoabilidade das motivações e condutas devem fazer parte desse mecanismo.

Isso posto, passemos ao tema propriamente dito.

4. A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA NO MEIO AMBIENTE

Firmou-se a premissa de que os tributos podem ter natureza fiscal e extrafiscal, sendo que esta última é a utilização da tributação para outros fins diferentes daqueles meramente arrecadatários, prestigiando valores constitucionais.

Conforme introduzido preliminarmente, o art. 225 do Texto Constitucional de 1988 prevê o direito ao meio ambiente equilibrado, cabendo ao poder público e a toda coletividade o dever de protegê-lo.

Aqui chegamos ao ponto central. Por ser um direito constitucional, o Estado tem tutelado os assuntos ambientais em diferentes ramos do direito, até mesmo na seara tributária, ainda que de forma singela. Neste momento, já percebemos a importância do Direito Tributário Ambiental no sentido de empregar o mecanismo da função extrafiscal mediante intervenções na ordem econômica social.

Nesse contexto, apresenta papel significativo para esse impulsionamento ambiental, o art. 170, inciso VI, da Constituição de 1988, com redação dada pela Emenda Constitucional (EC) nº. 42 de 2003:

“TÍTULO VII

DA ORDEM ECONÔMICA E FINANCEIRA

CAPÍTULO I

DOS PRINCÍPIOS GERAIS DA ATIVIDADE ECONÔMICA

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

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

Pode-se afirmar que esse art. estabelece a possibilidade de uma política pública intervencionista, reforçando o uso da extrafiscalidade na ordem econômica³⁷, inclusive no intuito de promover o equilíbrio ecológico.

A esse respeito, Cleucio Santos Nunes nos ensina sobre a extrafiscalidade no meio ambiente:

A matéria da tributação ambiental está interligada à hipótese das externalidades negativas, como fator de desequilíbrio no processo de desenvolvimento econômico, pois os tributos incidirão sobre as atividades produtivas poluidoras, considerando-se que o dano ambiental é uma perda social das mais graves, o que denota sua característica de externalidade negativa. Já as externalidades positivas não ingressam no exame da tributação ambiental, porque compartilham de outra forma de intervenção do Estado nos domínios da produção ou do consumo, quais sejam, os incentivos fiscais. Isso porque a ocorrência de externalidades positivas revela que os custos privados da produção são maiores do que os sociais”.³⁸

Nesse contexto, Ricardo Lobo Torres estabelece que a “Constituição Tributária está em permanente contato e interação com a Ordem Econômica”. O mesmo acontece com os “princípios constitucionais tributários e os princípios da Ordem Econômica: encontram-se em permanente interação e comunicação”.³⁹ Logo, não há dúvidas de que a defesa do meio ambiente é um interesse impresso na Carta Magna, inclusive incorporada nos dispositivos no capítulo da “Ordem Econômica”.

O próprio art. 174 do Texto Constitucional dispõe de forma expressa que o Estado, como agente normativo e regulador, deve exercer, na forma da lei, as funções de

³⁷ Com base na alocação do art. 170 na CF/88, percebe-se que esse dispositivo legal está estatuído no âmbito da Ordem Econômica.

³⁸ Para o autor, as externalidades não se atêm apenas à área produtiva. Isso porque existem externalidades que impactam o consumo, podendo se enquadrar como negativas ou positivas. A pretensão do Poder Público é fazer a revolução social pelo tributo, modelando a conduta do contribuinte (particular), gerando resultados orientados pela ideia de bem-estar comum e não somente individual (NUNES, Cleucio Santos. *Direito tributário e meio ambiente*, p. 98).

³⁹ TORRES, Ricardo Lobo. Interação entre princípios constitucionais tributários e princípios da ordem econômica. *Princípios e limites da tributação: os princípios da ordem econômica e a tributação*, p. 493.

fiscalização, incentivo e planejamento da atividade econômica. Ora, resta claro que o modo de agir estatal deve ser pautado em ações.

Regina Helena Costa, a esse respeito, enfatiza:

“A tributação ambiental pode ser singelamente conceituada como o emprego de instrumentos tributários para gerar os recursos necessários à prestação de serviços públicos de natureza ambiental (aspecto fiscal ou arrecadatório) bem como para orientar o comportamento dos contribuintes à proteção do meio ambiente (aspecto extrafiscal ou regulatório)”.⁴⁰

Heleno Taveira Tôrres, ao tratar do tema, proclama:

“(…) o *Direito Tributário Ambiental*, que pode ser definido como o ramo da ciência do direito tributário que tem por objeto o estudo das normas jurídicas tributárias elaboradas com o concurso de competências ambientais, para determinar o uso de tributo na função instrumental de garantia, promoção ou preservação de bens ambientais”.⁴¹

Ora, é nesse viés que visualizamos nitidamente a interdisciplinaridade entre o Direito Ambiental, Econômico e Tributário, na medida em que demonstramos a função do tributo (Direito Tributário), na proteção do meio ambiente (Direito Ambiental), pelo mecanismo intervencionista (Direito Econômico).

Todavia, entendemos que o emprego de determinada norma tributária com função extrafiscal não pode perdurar no tempo de forma eterna, sem limites e condições. Até porque, (a) esse instrumento tem um propósito a ser alcançado; e (b) todos os contribuintes têm o dever de pagar tributos, observados os ditames constitucionais.

Noutros dizeres, a defesa do meio ambiente pela função extrafiscal deve ocorrer dentro de um determinado período, até que a conduta almejada seja implementada no mundo fenomênico.

Por derradeiro, concluímos que a aplicação da função extrafiscal faz do Estado um bom gestor, na medida em que exerce (a) o seu direito (meio ambiente ecologicamente

⁴⁰ COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre a tributação ambiental no Brasil. *Direito tributário ambiental*, p. 313.

⁴¹ TÔRRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental: os limites dos chamados “tributos ambientais”. *Direito tributário ambiental*, pp. 101-102.

equilibrado); e (b) o seu dever (no sentido de defender e preservar para a presente e as futuras gerações), concomitantemente.

Desenvolvendo esse raciocínio, podemos concluir que quando o Estado arrecada um valor inferior em tributos com o emprego da função extrafiscal, ele economiza, automaticamente, recursos no longo prazo com o ecossistema. Isso significa que o Estado age antecipadamente, mitigando até mesmo situações que podem se tornar irreversíveis, sendo que os recursos financeiros – em determinadas ocasiões – nem sempre serão a solução.

Regina Helena Costa, diante disso, esclarece que:

“a experiência tem demonstrado que a introdução de um eficiente sistema de tributos ambientais é duplamente vantajosa: de um lado, estimula o comportamento individual, que espontaneamente se orienta de modo ‘ecológico’, para evitar tributação mais gravosa e, de outro lado, não é custoso nem pouco eficaz, como a fiscalização inerente ao exercício poder de polícia”.⁴²

Nos países mais desenvolvidos que o Brasil, constata-se que a experiência tem revelado que a efetivação de um sistema tributário ambiental é definitivamente favorável, na medida em que estimula uma conduta individual sustentável, com o desígnio de evitar uma tributação mais gravosa.⁴³

Diante de todo o exposto, no âmbito nacional, percebemos que as políticas públicas de tributação ambiental se intensificaram na última década, todavia, os mecanismos empregados ainda não são relevantes quando comparados com as demais nações.

Essa conclusão decorre diretamente do baixo volume de ações – em diversas searas – que visam ao avanço na interação com o ecossistema e a conscientização ambiental. É importante destacar, diante disso, que as políticas ambientais representam

⁴² COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre a tributação ambiental no Brasil. *Direito tributário ambiental*, p. 313.

⁴³ Regina Helena Costa dispõe que: “(...) a experiência tem demonstrado que a introdução de um eficiente sistema de tributos ambientais é duplamente vantajosa: de um lado, estimula o comportamento individual, que espontaneamente se orienta de modo ‘ecológico’, para evitar tributação mais gravosa e, de outro lado, não é custoso nem pouco eficaz, como a fiscalização inerente ao exercício poder de polícia” (COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre a tributação ambiental no Brasil. *Direito tributário ambiental*, 313).

um conjunto de ações. Tanto é assim que o mecanismo da extrafiscalidade é um instrumento auxiliar e não a solução para os problemas ambientais.

No nosso sentir, o êxito desse processo se dará mediante uma melhor consciência sobre escolhas cotidianas individuais e coletivas; direcionamento responsável de políticas públicas; acesso à informação como meio de comprometimento da sociedade com o meio ambiente, entre outras ações,⁴⁴ potencializadas pela educação (ponto de partida para qualquer transformação social).⁴⁵

Salienta-se, à luz do exposto, que os tributos podem e devem ser utilizados pelos entes políticos como instrumento auxiliar para a preservação e correção das atividades nocivas à preservação do meio ambiente, por intervenções na ordem econômica social, concedendo incentivos ou até mesmo onerando a carga tributária em determinadas situações.

É importante realçar que o emprego da extrafiscalidade nunca poderá ser implementado de forma abusiva. Isso é necessário, porque, para que seja possível proteger, de forma verdadeira e efetiva o meio ambiente, faz-se necessário que o Estado tenha conhecimento, de modo pormenorizado, das ações que afetam positiva e negativamente o meio ambiente. Só assim os estímulos fiscais serão inseridos de forma estratégica e com responsabilidade.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com fundamento no art. 225, *caput*, o Texto Constitucional prestigiou o meio ambiente, consagrando-o como valor e prevendo, concomitantemente, o direito de todos ao meio ambiente equilibrado, bem como o dever de todos de defendê-lo e preservá-lo para a atual e próximas gerações.

O bem ambiental está intrinsecamente conectado à vida, sendo uma garantia prevista constitucionalmente. No entanto, tendo em vista as ações negativas realizadas

⁴⁴ “Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações. § 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público: (...) VI – *promover a educação ambiental* em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente; (...)”.

⁴⁵ ABROSIO, Claudia Cristina dos Santos. *A extrafiscalidade como mecanismo de preservação ambiental: refil PET 100% reciclável*, p. 97.

pelo homem nas últimas décadas, resta claro que o meio ambiente tem se tornado cada vez mais insustentável. Isso ocorre, porque os recursos naturais não são inesgotáveis como se pensava antigamente.

Nos dias atuais, é latente a preocupação das nações com a preservação ambiental, na busca de uma economia verde, inclusive na tentativa de conciliar as principais necessidades contemporâneas. Percebemos um forte movimento global no sentido de implementar ações para amenizar os danos já causados, impulsionando comportamentos mais ecológicos.

Depois de tudo que vimos, constatamos que a Constituição Federal de 1988 possibilita a implementação de políticas públicas intervencionistas, inclusive no âmbito tributário.

Daí entendermos que a tributação tem finalidade fiscal (emprego da tributação com função arrecadatória) e extrafiscal (emprego da tributação, cuja intenção vai além da arrecadação e visa estimular ou desestimular o comportamento de eventuais contribuintes com propósitos específicos).

É nessa linha de raciocínio que demonstramos como ocorre a interdisciplinaridade entre o Direito Ambiental, Econômico e Tributário. É viável o emprego da função extrafiscal do tributo (Direito Tributário) com objetivo de proteger o meio ambiente (Direito Ambiental), pelo instrumento intervencionista (Direito Econômico).

Com tais assertos, afirmamos que a tributação extrafiscal é uma poderosa ferramenta para a preservação ambiental, mas não deixa de ser um mecanismo auxiliar, que, quando inserido no mundo fenomênico com outras ações (que compreende o acesso à informação, oferecimento de produtos mais ecológicos com preços acessíveis, bem como a implementação de uma educação ambiental, entre outras atitudes), terá um resultado verdadeiramente efetivo e completo na esfera ambiental.

Por fim, esteando-nos nas colocações anteriores, entendemos, até intuitivamente, que esse mecanismo extrafiscal deve ser implementado pelo Estado com razoabilidade e a devida fundamentação, dentro dos ditames legais.

REFERÊNCIAS

ABROSIO, Claudia Cristina dos Santos. *A extrafiscalidade como mecanismo de preservação ambiental: refil PET 100% reciclável*. Orientadora: Julcira Maria de Mello Vianna Lisboa. 2021. 200 f. Dissertação (Mestrado em Direito). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2021. Disponível em: <<https://tede.pucsp.br/handle/handle/24712>>. Acesso em: 25.06.2023.

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BARRETO, Simone Rodrigues Costa. Tributação extrafiscal. *Enciclopédia jurídica da PUC-SP*. CAMPILONGO, Celso Fernandes, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). *Tomo de Direito Tributário*. Paulo de Barros Carvalho, Maria Leonor Leite Vieira e Robson Maia Lins (coord. de tomo). São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <<https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/305/edicao-1/tributacao-extrafiscal>>. Acesso em: 25.06. 2023.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2007.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 32. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

CONDESSO, Fernando dos Reis. *Direito do ambiente*. Coimbra: Livraria Almedina, 2001.

COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre a tributação ambiental no Brasil. *Direito tributário ambiental*. Heleno Taveira Tôres (org.). São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

_____. *Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

DIREITO ECONÔMICO. *Wikipédia*. [s.d.]. Disponível em: <https://pt.wikipedia.org/wiki/Direito_econ%C3%B4mico>. Acesso em: 25.06.2023.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. *Curso de direito ambiental brasileiro*. 22. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2022.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. *Direito ambiental tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005.

MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2016.

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

PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*. 13. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2022.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.

_____. *Direito ambiental constitucional*. 6. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2007.

SOUZA, Washington Peluso Albino de. *Primeiras linhas de direito econômico*. 4. ed. São Paulo: LTR, 1999.

TÔRRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental: os limites dos chamados “tributos ambientais”. *Direito tributário ambiental*. Heleno Taveira Tôres (org.). São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. Interação entre princípios constitucionais tributários e princípios da ordem econômica. *Princípios e limites da tributação: os princípios da ordem econômica e a tributação*. Roberto Ferraz (coord.). São Paulo: Quartier Latin, 2009.

VIANNA, Julcira Maria de Mello. *O direito tributário como instrumento para a preservação do meio ambiente*. Orientadora: Elizabeth Nazar Carrazza. 2008. 179 f. Tese (Doutorado em Direito). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2008. Disponível em: <<https://sapientia.pucsp.br/handle/handle/8104>>. Acesso em: 25.06. 2023.