

IBET

Instituto Brasileiro de Estudos Tributários

**INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO**

CAMILA AGIBERT MAIA

**A INTERVENÇÃO ESTATAL NO DOMÍNIO ECONÔMICO E A EXTRAFISCALIDADE
SOCIOAMBIENTAL**

**CURITIBA
2015**

A INTERVENÇÃO ESTATAL NO DOMÍNIO ECONÓMICO E A EXTRAFISCALIDADE SOCIOAMBIENTAL

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Instituto Brasileiro de Estudos Tributários - IBET, como requisito à obtenção do título de especialista e de conclusão do curso de Especialização em Direito Tributário.

MAIA, Camila Agibert. A intervenção estatal no domínio econômico e a extrafiscalidade socioambiental. 2015. Artigo Científico (pós-graduação em direito tributário) – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, Curitiba, 2015.

RESUMO

O artigo tem por objeto o estudo a respeito da extrafiscalidade socioambiental, no que tange à intervenção Estatal no domínio econômico, visando à efetiva proteção ao direito fundamental de um meio ambiente ecologicamente equilibrado. O Direito Tributário, além de servir como uma ferramenta arrecadatória, pode funcionar como um instrumento capaz de atuar na ordem socioeconômica e ambiental, uma vez que a repercussão econômica dos tributos interferem na equação custo-benefício, podendo estimular ou não as condutas dos contribuintes. Portanto, o Direito Tributário está perfeitamente relacionado aos direitos fundamentais, dos quais se destaca o desenvolvimento sustentável e a necessidade de proteção do meio, em conformidade com o artigo 225 da Constituição da República Federativa do Brasil.

Palavras-chave: Direito Tributário Ambiental – Extrafiscalidade - Tributação e o Meio Ambiente - Extrafiscalidade Socioambiental

MAIA, CAMILA AGIBERT. State intervention in the economic domain and the environmental extrafiscality. 2015. Scientific Article (postgraduate degree in tax law) - Brazilian Institute of Tax Studies.

ABSTRACT

The article focuses on the study on the environmental extrafiscality, with regard to State intervention in the economic domain, with a view to effective protection of the fundamental right to an ecologically balanced environment. The Tax Law, in addition to serving as a tax collection tool, can work as an instrument able of acting on the socioeconomic and environmental, since the economic impact of taxes influence the cost-benefit equation and can stimulate or not the conduct of the taxpayers. Therefore, the Tax Law is perfectly related to fundamental rights, among which sustainable development and the need for protection of the environment, in accordance with Article 225 of the Constitution of the Federative Republic of Brazil.

Key-words: Environmental Tax Law - Extrafiscality - Taxation and the Environment - Environmental Extrafiscality

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	6
2. O SISTEMA JURÍDICO INTERDISCIPLINAR E O MEIO AMBIENTE.	7
2.1. O que é Sistema Jurídico?	7
2.2 O conceito de meio ambiente e a tutela jurisdicional	9
2.3 Breve correlação entre Direito Tributário e o Direito Ambiental, e o surgimento de um novo subsistema: o Direito Tributário Ambiental.	10
3. A INTERVENÇÃO ESTATAL E A EXTRAFISCALIDADE.	13
3.1 Tributação Extrafiscal e a identificação da finalidade da norma	14
3.2 A Extrafiscalidade no limiar do Estado Econômico e Social.....	16
4. EXTRAFISCALIDADE SOCIOAMBIENTAL	20
4.1 A essencialidade ambiental do bem tributado visando à orientação do consumo sustentável.	20
4.2 O tributo extrafiscal como instrumento de proteção ambiental.....	21
5. CONCLUSÃO	26
6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	28

1. INTRODUÇÃO

O meio ambiente ecologicamente equilibrado é um direito fundamental a todas as pessoas, inclusive as futuras gerações, garantido pelo artigo 225 da Constituição da República Federativa do Brasil. E, para que esse direito seja cumprido, torna-se necessária a intervenção do Estado para o desenvolvimento de políticas públicas e determinados incentivos capazes de garantir que a natureza seja preservada e utilizada de forma adequada nos meios de produção, operação e consumo.

Partindo dessa premissa, o presente trabalho aborda a ideia de que o meio ambiente é um bem jurídico e deve ser tutelado pelas diversas áreas do Direito, isto inclui o Direito Tributário. Nesse sentido, se propõe analisar como a tributação extrafiscal pode ser imprescindível na efetivação da preservação ambiental.

Em primeiro plano faz-se necessário expor brevemente um estudo no tocante ao Sistema Jurídico Interdisciplinar bem como os princípios tributários e os princípios norteadores do Direito Ambiental presentes no Ordenamento Jurídico Brasileiro, de forma a entrelaçar esses ramos do Direito com as mais diversas áreas de conhecimento.

O passo adiante se refere ao estudo sobre a extrafiscalidade e os critérios para identificação da tributação extrafiscal considerando sua importância no Estado econômico-social, como instrumento que, embora comporte liberdade ao agente, seja efetivador do direito fundamental do meio ambiente.

Ao discorrer sobre a ordem econômica, em seu artigo 170, VI a Constituição da República Federativa do Brasil determina a defesa do Meio Ambiente como princípio a ser observado e respeitado, dessa forma, possibilita a interferência do Poder Público na tentativa de fazer com que a exploração econômica consiga proteger o Ecossistema.

O capítulo final tem por objeto os principais aspectos de uma tributação sustentável no Brasil, sendo indiscutível que os tributos produzam diversos efeitos na esfera econômica de produção, distribuição e consumo, ficando a critério do Estado utilizá-los por meio de uma política tributária que se atente não somente ao desenvolvimento econômico do país, mas também às diretrizes sociais e ambientais. Um novo modelo de Estado compatibilizado com o ideal de consensualidade, através do qual a extrafiscalidade passe a ser direcionada à efetivação dos valores jurídico-constitucionais, permitindo-se a influenciar o comportamento de agentes privados a fim de induzi-los a responsabilidade socioambiental.

2. O SISTEMA JURÍDICO INTERDISCIPLINAR E O MEIO AMBIENTE.

2.1. O que é Sistema Jurídico?

O conhecimento do ser humano é sintetizado. Para sua evolução na busca da arte de conhecer, o homem seleciona parcelas da vida real a fim de estudá-las de forma individualizada. O Direito é um subsistema formado por normas jurídicas que se relacionam de diversas formas de maneira hierarquizada, regidas por um princípio unificador, dentro de um sistema ainda maior, que é o sistema social.

As normas, por sua vez, regulamentam condutas intersubjetivas, sendo amparadas também pela institucionalização estatal. A Carta Magna exerce um papel imprescindível no tocante à organização do sistema do direito, fundamentando formal e materialmente as normas existentes. Geraldo Ataliba expressa que o sistema é “*o conjunto unitário e ordenado de elementos, em função de princípios coerentes e harmônicos*”.¹ Dessa forma, de acordo com seus ensinamentos é necessário identificar tais elementos e sistematizar a partir da coerência, racionalidade e harmonia.

¹ ATALIBA, Geraldo. **Sistema constitucional tributário brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968. p. 19.

² CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011. p. 219.

Segundo Paulo de Barros Carvalho,

O direito é um sistema nomoempírico prescritivo, onde a racionalidade do homem é empregada com objetivos diretos e vazada em linguagem técnica. (...)

Como sistema nomoempírico teórico que é a Ciência do Direito tem de ter uma hipótese-limite, sobre a qual possa construir suas estruturas. Do mesmo modo que outras Ciências vê-se o estudioso do direito na contingência de fixar um axioma que sirva de base última para o desenvolvimento do seu discurso prescritivo, evitando assim os regressos *ad infinito*.²

Assim, para fins metodológicos e visando a redução do objeto do presente trabalho, o direito posto, a qual se refere o autor, pertence a uma camada de linguagem prescritiva, ou seja, a integração do mundo do dever-ser com o conjunto de normas jurídicas válidas em determinado espaço e tempo. Pode-se afirmar que o sistema jurídico é resultado do convívio

social do homem, no campo de suas condutas intersubjetivas, e pode ser observado de forma estática ou dinâmica.

De acordo com Henrique Cavalheiro Ricci³, o artigo 144 do Código Tributário Nacional é exemplo de perspectiva estática do sistema, uma vez que ao tratar do lançamento tributário faz uso apenas do instante em que ocorreu o fato gerador, ou seja, uma análise de um recorte do ordenamento jurídico no processo de criação e aplicação das normas jurídicas tributárias. De outro modo, quanto à dinamicidade do sistema do direito, é importante esclarecer que a todo instante esse sistema é alterado, possibilitando a entrada e saída de novos valores determinados subjetivamente pela sociedade e o cotidiano. Ora, não quer dizer que o texto propriamente dito seja frequentemente alterado, contudo, de fato pode-se notar uma renovação não apenas no ingresso das normas como também na semântica e pragmática.

³ RICCI, Henrique Cavalheiro. **Direito tributário ambiental e isonomia fiscal**. Curitiba: Juruá. 2015. p. 28.

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 105. Grifo no original. p. 107

Neste sentido, observa Paulo de Barros Carvalho,

[...] o ordenamento jurídico é fechado, em termos sintáticos, mas aberto nos níveis semântico e pragmático, o que permite comprovação no sumário exame de algumas vozes bem conhecidas. Aludimos, a título de exemplo, o “adulterio”, a “legítima defesa da honra”, a “mulher honesta” etc., como palavras do discurso jurídico que experimentaram sensíveis mutações semânticas, nos tempos atuais.”

[...] Os sistemas autopoieticos ostentam a chamada “clausura organizacional”: são fechados no plano operacional, mas abertos em termos cognitivos. Isto quer significar que o direito se comunica com outros subsistemas sociais, mas de forma exclusivamente cognoscitiva. Seu modus operandi é totalmente alheio a qualquer influxo do meio exterior, seja do “mundo da vida”, seja de outras organizações sistêmicas de caráter autopoietico, como Economia, Política, Moral, Religião, etc.”⁴

Sendo assim, entende-se que por mais que o sistema jurídico possa ser visto de forma estática, sua abertura para diferentes áreas do conhecimento é realizada pelo processo de interpretação e aplicação, decorrentes da vida em sociedade, portanto, torna-se fundamental o chamado sistema interdisciplinar, que insere o direito propriamente dito em uma dimensão cuja pragmática semântica e valores do interprete estão estritamente ligados às condutas humanas e a vida em sociedade.

E sob essa ótica, enquadraremos o direito ambiental como um dos ramos do sistema jurídico aptos a se relacionar ao direito que faz a tributação, como um instrumento a fim de alcançar a proteção socioambiental, seja através da arrecadação de recursos com o objetivo de angariar políticas públicas, seja para orientar os destinatários quanto ao comportamento adequado no tocante ao meio ambiente.

2.2 O conceito de meio ambiente e a tutela jurisdicional

Latu sensu, meio ambiente é o conjunto de fatores que agem sobre a vida dos seres vivos através de interações diretas e indiretas. No âmbito jurídico, de acordo com Édís Milarés o meio ambiente “*pertence a uma daquelas categorias cujo conteúdo é mais facilmente intuído que definível, em virtude da riqueza e complexidade do que encerra*”, sendo assim, torna-se difícil conceitua-lo.

⁵ MILARÉ, Edis. **Direito do ambiente**. 3. ed. rev. atual e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 65.

⁶ SILVA, José Afonso da. **Direito ambiental constitucional**. 5.ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 20.

No Brasil, a Lei 6938/81 – Política Nacional do Meio Ambiente traz o seguinte conceito “*Meio ambiente é o conjunto de condições, leis, influencias e interações de ordem física, química e biológica, que permite, obriga e rege a vida em todas as suas formas*”.

Ainda, de acordo com José Afonso da Silva⁶, a expressão meio ambiente deve abranger algo grandioso e globalizado, “*abrangente de toda a natureza, o artificial e original, bem como os bens culturais correlatos, compreendendo, portanto, o solo, a água, o ar, a flora, as belezas naturais, o patrimônio histórico, artístico, turístico, paisagístico e arquitetônico*”.

Conclui-se pela indeterminação do conceito puro previsto pelo legislador, recepcionado pela Constituição Federal de 1988, em seu artigo 225, cabendo ao interprete o preenchimento e a aplicação de seu conteúdo de forma ampliada.

Antigamente, os recursos naturais eram abundantes e infinitos, sendo considerado um “*Res nullius*” (pertence a ninguém, meras coisas) e com o passar do tempo, o uso abusivo do meio ambiente desenrolou em uma crise ambiental, na qual foram necessárias diversas consequências e efeitos prejudiciais ao homem, para o ser humano se dar conta de que todas as questões ecológicas que eram tratadas com desdém estavam se repercutindo no meio social.

A Constituição Federal de 1988 foi a primeira a tratar do Meio Ambiente de forma direta, não somente dispondo de um capítulo especial sobre o meio ambiente e sua proteção jurídica, social e econômica, prevista no artigo 225, mas ao discorrer sobre a ordem econômica, em seu artigo 170, elevou a defesa do meio ambiente ao status de princípio fundamental, possibilitando ao Poder Público que intervenha na atividade produtiva e exploração econômica. Ainda, diante de toda a preocupação com a vida natural e suas consequências ao ser humano, inúmeras leis, portarias, resoluções foram sendo criadas sempre com o mesmo intuito: a proteção ambiental.

José Afonso da Silva⁷ menciona que “*A Constituição Federal de 1988 foi, portanto a primeira a tratar deliberadamente da questão ambiental*”, prevendo mecanismos e instrumentos para sua proteção e controle. Deve-se ter conhecimento de que a boa qualidade da natureza é indispensável à sobrevivência do ser humano, os recursos naturais são finitos e sua durabilidade depende dos impactos causados pelas atividades do homem, torna-se fundamental, e, não só para a melhor qualidade de vida da presente geração, mas para um mundo ambientalmente mais sustentável garantindo a sobrevivência e o desenvolvimento das próximas gerações.

7 SILVA., 2004. p. 46

8 MILARE, 2001, p. 81.

Conclui Edis Milaré:

A questão ambiental colocou em xeque os pensamentos e as ações humanas do foro individual e íntimo até os grandes sistemas em vias de globalização. Nesta caudal de transformações profundas entram como óbvio constatar, a Ética e o Direitos

A concepção de uma ética ambiental deve se dar de forma coletiva, para que seja atendido o objetivo de desenvolver medidas que garantam respeito aos indivíduos e à natureza.

O contexto sócio jurídico pautado na proteção ambiental passa a ser um novo desafio do Estado, aliado a superação da pobreza e a diminuição das desigualdades.

2.3 Breve correlação entre Direito Tributário e o Direito Ambiental, e o surgimento de um novo subsistema: o Direito Tributário Ambiental.

Em primeiro plano, pode-se pensar que o Direito Tributário nada tem a ver com o meio ambiente, justamente por seu caráter arrecadatório- fiscal. Contudo, percebe-se cada vez

mais que a interdisciplinaridade entre esses subsistemas está presente da medida em que a tributação influencia a conduta humana para alcançar determinados fins, a chamada extrafiscalidade, conforme o caráter social do Estado e o respeito pelos princípios constitucionais do ordenamento jurídico.

Propõe-se dessa forma a tributação extrafiscal baseada numa perspectiva socioambiental, levando em conta não somente a eficácia do direito fundamental da defesa do meio ambiente, mas principalmente o interesse da coletividade e uma vida digna a todos os cidadãos.

Em apartada síntese pode-se dizer que o direito ambiental é composto por normas jurídicas destinadas à proteção do meio ambiente, e, como visto supra, o direito tributário enquadrado em um subsistema do direito-positivo, é, em poucas linhas, o conjunto de normas integradas de acordo com critérios prescritivos, atuantes no campo material das condutas interpessoais. E, da conexão entre esses dois ramos, faz surgir o chamado Direito Tributário Ambiental, que nada mais é do que um subsistema que utiliza dos instrumentos e mecanismos tributários a fim de moldar as condutas humanas na proteção e preservação do meio ambiente.

Em outras palavras, Regina Helena Costa ensina que:

[...] pode ser singelamente conceituada como 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) ⁹

⁹ COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre tributação ambiental no Brasil. In: TORRES, Heleno Taveira. (Org.).

Direito tributário ambiental. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 312-332.

Pode-se afirmar então que o direito tributário ambiental apenas distingue-se do direito tributário propriamente dito por sua finalidade, ou seja, o primeiro busca a indução de condutas humanas, seja de forma arrecadatória ou regulatória, na preservação do meio em que vivem.

Essa nova tributação, trata os princípios do direito ambiental e do direito tributário de forma estanque, ou seja, acaba-se por somar o direito que trata dos tributos enquanto instrumento de incentivo as condutas ambientalmente adequadas, segundo o viés do desenvolvimento sustentável disposto constitucionalmente.

Henrique Cavalheiro Ricci traduz de forma organizada a respeito da junção desses dois subsistemas jurídicos, veja-se:

Em suma, talvez o que exista de princípios e regras jurídicas afetas à tributação ambiental ainda não justifique falar-se, sob a perspectiva clássica, de uma disciplina autônoma na ciência do direito ou de um ramo autônomo do direito. No entanto, não se pode olvidar que há na Constituição disposições esparsas entre os sistemas tributário e ambiental, além dos objetivos fundamentais da República, que, no mínimo outorgam competência para a proteção do meio ambiente por meio do direito tributário e, ao que parece, constituem um microsistema do direito tributário ambiental¹⁰

¹⁰ RICCI, 2015. p. 42

Dessa forma, exemplificando, pode ser citado o princípio ambiental do poluidor-pagador, que dispõe sobre a internalização compulsória dos custos ambientais, e porque não poder ser objeto da instrumentalização do direito tributário em prol do meio ambiente?

Destaca-se que, tal princípio ao prever a responsabilidade pelo pagamento de despesas relacionadas com a precaução e prevenção de riscos ambientais repercute sobre a vida em sociedade, ou seja, quanto à externalidade negativa prevista pelo direito ambiental, a tributação serviria na internalização dos custos pode ser identificada como uma contabilização com vista à integração do valor dos produtos e sistemas de produção, bem como objetivando uma economia sustentável, alterando conseqüentemente a equação custo-benefício. E, no caso da externalidade positiva, a tributação de certa forma poderia recompensar o sujeito passivo, mediante creditamentos fiscais no tocante a insumos utilizados de forma adequada, ou ainda mediante uso de máquinas que diminuam os impactos e danos ao ecossistema.

Temos, portanto, que o direito tributário como instrumento de alteração de condutas humanas a fim de alcançar determinados interesses sociais pode agir de forma a regulamentar os tributos como desestímulo ou incentivo a tais condutas, com um único objetivo: o direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Sabe-se que os tributos tem caráter neutro e desempenham um papel de financiador de atividades econômicas, visando à manutenção de recursos necessários ao Estado, em função dos cofres públicos, no entanto, esse não é o único objetivo, surge ainda à possibilidade de intervenção do Estado no seu próprio desenvolvimento e proteção dos direitos fundamentais.

Ora, é imprescindível considerar uma nova análise do direito tributário, uma ruptura de um direito formal centrado na arrecadação de tributos, que dará espaço ao impacto da globalização, sendo prudente colocar o direito tributário a serviço das demais áreas, neste

caso, do meio ambiente. Uma transformação de um direito destinado às futuras gerações cuja arrecadação atual poderá unificar a efetivação dos direitos fundamentais.

Neste diapasão, Paulo de Barros Carvalho entende que,

Ainda que em certos momentos a ordem normativa possa parecer mero conjunto de estratégias discursivas voltadas a reger condutas interpessoais e, desse modo, concretizar o exercício do mando, firmando ideologias, tudo isso junto há de processar-se no âmbito de horizontes definidos, em que as palavras utilizadas pelo legislador, a despeito de sua larga amplitude semântica, ingressem numa combinatória previsível, calculável, mantida sob o controle das estruturas sociais dominantes. A possibilidade de estabelecer expectativas de comportamento e de torna-las efetivas ao longo do tempo impede que o direito assuma feição caótica e dá-lhe a condição de apresentar-se como sistema de proposições articuladas, pronto para realizar as diretrizes supremas que a sociedade idealiza.

Com efeito, valores e sobrevalores que a Constituição proclama não de ser partilhados entre os cidadãos, não como quimeras ou formas utópicas simplesmente desejadas e conservadas como relíquias na memória social, mas como algo pragmaticamente realizável, apto, a qualquer instante, para cumprir seu papel demarcatório, balizador, autêntica fronteira nos hemisférios da nossa cultura. A propósito vale a afirmação peremptória de que o direito positivo, visto como um todo, na sua organização entitativa, nada mais almeja do que preparar-se, aparelhar-se, preordenar-se para implanta-los.¹¹

11 CARVALHO, p. 230-231.

Para tanto, propõe-se uma inter-relação entre o direito tributário e o meio ambiente, mediante uma tributação extrafiscal baseada na perspectiva ambiental e socioeconômica, levando em conta o direito previsto na Constituição Federal de 1988, mas principalmente agindo de forma a efetivar os interesses a todos enquanto cidadãos.

3. A INTERVENÇÃO ESTATAL E A EXTRAFISCALIDADE.

No Estado neoliberal clássico a tributação em seu caráter primordial referia-se a arrecadação de recursos para o custeio da estrutura básica e manutenção da ordem pública. Sabe-se que após a revolução industrial, a ideia trazida pelo Estado liberal parte do princípio de que a extrafiscalidade não pertence pura e exclusivamente ao Poder Público, mas sim à

sociedade como um todo.

No entanto, cabe ao Estado o poder de intervir na economia e no âmbito social de forma direta e indireta (supervisora e normativa), não no sentido de realizar a retirada de recursos de determinados cidadãos e aplica-los em outros ativos sociais, mas na criação de um novo modelo capaz de utilizar instrumentos de efetivação aos direitos previstos na Constituição Federal de 1988.

Para tanto, faz-se necessário redefinir a conceituação tradicional do que vem a ser a extrafiscalidade, a qual, sem sombra de dúvidas não pode estar estritamente ligada apenas às finalidades econômicas.

3.1 Tributação Extrafiscal e a identificação da finalidade da norma

Como visto anteriormente o direito é um regulador das condutas intersubjetivas, na qual o Estado impõe aos cidadãos comportamentos positivos, permissivos e negativos visando atender certas finalidades por ele elencadas.

É sabido que as funções fiscal, parafiscal e extrafiscal são usualmente utilizadas na ciência do direito para valorar o que o legislador previu nos termos de lei tributaria.

Em apartada síntese, como não é o principal objeto do estudo, vejamos rapidamente cada um desses signos. A fiscalidade representa o abastecimento dos cofres públicos através da arrecadação de recursos, sem interferência de outros interesses como social, político e econômico. A parafiscalidade, por sua vez, se atem a definir o sujeito ativo e seus objetivos, ou seja, identificação da lei instituidora da exação diferente da pessoa que competente, bem como a atribuição do produto arrecadado. E, por fim, a extrafiscalidade, objeto aqui estudado, cuja tributação não visa apenas a abastecer ao erário, mas busca atender outras finalidades.

Por meio da extrafiscalidade, é possível incentivar ou não condutas ou comportamentos, para tanto, são utilizados diversos instrumentos, como a instituição de tributos, criação de isenção, majoração e redução de alíquotas, classificação de despesas e assim por diante.

De acordo com Paulo de Barros Carvalho, a extrafiscalidade consiste:

No uso de formulas jurídico-tributarias para a obtenção de metas que prevalecem sobre os fins simplesmente arrecadatórios de recursos monetários, o regime que há de dirigir tal atividade não poderia deixar de ser aquele próprio das exações tributarias. Significa, portanto, que, ao construir suas pretensões extrafiscais, deverá o legislador pautar-se, inteiramente,

observando as limitações de sua competência impositiva e os princípios superiores que regem a matéria, assim entendidos tanto os dispositivos expressos quanto os implícitos.¹²

¹² CARVALHO, p. 250

¹³ BORGES, José Souto Maior. **Introdução ao direito financeiro**. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 47

Para José Souto Maior Borges,

A doutrina da extrafiscalidade – ao contrario da concepção da finança “neutra” – não considera a atividade financeira um simples instrumento ou meio de obtenção de receita, utilizável para o custeio da despesa pública. Através dela, o Estado provoca modificações deliberadas nas estruturas sociais. É, portanto, um fator importantíssimo na dinâmica socioestrutural.¹³

Sendo assim, mister destacar que a extrafiscalidade nada mais é do que a busca no atendimento de finalidades constitucionalmente previstas. Cita-se aqui diversos campos de atribuição da tributação extrafiscal, quais sejam os princípios que orientam a ordem econômica – artigo 170 da Constituição Federal, a proteção do meio ambiente – artigo 225 da Constituição, os objetivos fundamentais da Republica Federativa do Brasil – artigo 3º da Constituição, bem como a intervenção econômica prevista no artigo 149 da Constituição e a progressividade extrafiscal do imposto sobre propriedade territorial rural (ITR) disposto no artigo 153, § 4º, I e II, da Constituição e do imposto sobre propriedade predial e territorial urbana (IPTU), artigo 182, § 4º, II da Constituição.

Deve-se expor ainda que o estudo referente à extrafiscalidade vai além da tributação, isso nos leva ao instituto da instrumentalidade da norma, devendo ocorrer uma interligação entre os mais diversos ramos do direito, incluindo o tributário, financeiro, ambiental e assim por diante. Segundo Paulo de Barros Carvalho,

A experiência jurídica mostra-nos, porem que, às vezes, sem conta, a compostura da legislação de um tributo bem pontilhada de inequívocas providencias no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social politica ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatório, dá-se o nome de extrafiscalidade¹⁴

Entende-se desse modo, não apenas a extrafiscalidade como tarefa do interprete diante do exercício do legislador, mas através de um modo pragmático, no qual deve haver um estudo sobre a função verdadeira da norma e seus efeitos, ou seja, a norma jurídica deve ser considerada impositiva para fins de identificação da extrafiscalidade, bem como deve se dar importância ao sistema jurídico como um todo.

3.2 A Extrafiscalidade no limiar do Estado Econômico e Social

Como visto anteriormente, o critério ambiental deve estar presente em todo ordenamento jurídico tributário, não no sentido de criar novos tributos, mas, utilizar os já existentes para fins de proteção ambiental, a exemplo IPTU e IPVA, marcando uma reordenação do sistema, bem como um novo modelo de Estado, preocupado não somente com o desenvolvimento econômico e políticas voltadas à arrecadação para abastecimento dos cofres públicos, mas sim, dedicados com a proteção do meio em que vivemos e consequentemente a sadia qualidade de vida dos cidadãos.

É indiscutível que os tributos tenham papel no processo econômico, e cabe ao Estado utiliza-los por meio de políticas tributárias inovadoras assegurando o desenvolvimento sustentável por meio da hermenêutica, mediante realização de conformidade e adequação entre os instrumentos do direito tributário e a proteção constitucional aos recursos naturais.

Pleiteia-se pela instituição de subvenções, incentivos e redução de alíquotas dos tributos já existentes no ordenamento jurídico brasileiro com o objetivo de estimular atividades econômicas e produtos ecologicamente adequados, sendo dever do Estado, por estar caracterizado como agente regulador de condutas. Além disso, deve se ater a correção de externalidades negativas e elaboração de normas tributárias indutoras em busca da efetivação do disposto no artigo 170, inciso VI da Constituição Federal. De acordo com Vladimir Passos de Freitas,

A proteção ambiental caminha rumo a outras medidas destinadas a prevenir a ocorrência do dano ambiental. Há uma conscientização geral de que é melhor evitar do que reparar. Assim, estudos ou medidas vêm sendo tomadas para que os Bancos não financiem projetos nocivos ao meio ambiente, sob pena de responsabilidade civil, para que haja gestão ambiental no Poder Público, inclusive nos Tribunais, vantagens tributárias aos que agem no sentido de beneficiar o ambiente, seguro para riscos ambientais e, até mesmo, compensações para aqueles que mantêm intactas suas áreas florestais ou

nascentes d'água. Tais iniciativas devem ser prestigiadas, reguladas por leis e aprimoradas, pela importância de que se revestem.¹⁵

¹⁵ FREITAS, Vladimir Passos de. **Direito tributário ambiental**. 4.ed. Curitiba: Juruá, 2010. p. 123.

¹⁶ GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 93.

¹⁷ CARVALHO, 2007, p. 14.

Desta feita, entende-se pelo papel fundamental do direito tributário, bem como da atuação estatal no estabelecimento de novas políticas públicas.

Os problemas sociais vêm aproximando o sistema jurídico dos demais sistemas sociais, uma vez que, como mencionado supra o sistema esta cada vez mais interdisciplinar, fazendo com que tutele o bem jurídico indispensável à vida das presentes e futuras gerações. De outro lado, a ordem econômica prevista na Constituição faz prevalecer o princípio da livre iniciativa, devendo este buscar “assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social.” Pois bem, essa relação existente ente a livre iniciativa e a justiça social deve ainda levar em conta a necessidade do amparo dos bens jurídicos fundamentais, que representem a dignidade humana.

Entende-se por ordem econômica, conforme Eros Roberto Grau,

Conjunto de princípios jurídicos de conformação do processo econômico, desde uma visão macrojurídica, conformação que se opera mediante o condicionamento da atividade econômica a determinados fins políticos do Estado.¹⁶

Destaca-se que não é criação do direito a realidade econômica, o que ocorre é a produção de enunciados através do legislador para a efetiva regulação das atividades em sociedade. Assim explica Paulo de Barros Carvalho ao afirmar que “*a trajetória do dever-ser até o ser da conduta*”¹⁷, não esta puramente ligada ao mundo real. O legislador cria as normas a fim de estimular comportamentos. No mesmo sentido, Tácio Lacerda Gama expõe:

Sob esse ponto de vista, o sistema econômico não determina diretamente como o sistema jurídico deve operar da mesma forma que o direito não determina as relações econômicas. O direito percebe as demandas da realidade econômica, porem sua única forma de atuar é por meio da produção de mais direito – normas – nunca por meio da produção de realidade econômica.¹⁸

Posto isto, a doutrina entende que a intervenção estatal constitui uma exceção na ordem econômica brasileira, uma vez que o Estado deve atuar como agente econômico apenas no que diz a Constituição e em casos de interesse coletivo e segurança nacional, agindo como agente regulador, normativo e fiscalizador. A PNMA prevê uma série de competências e objetivos ao Poder Público na execução das atividades voltadas ao meio ambiente e sua preservação, uma vez que a natureza e o patrimônio coletivo são objetos de tutela dele e de toda a sociedade. Apenas como forma de exemplificação, confere-se:

art. 5º - As diretrizes da Política Nacional do Meio Ambiente serão formuladas em normas e planos, destinados a orientar a ação dos Governos da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios no que se relaciona com a preservação da qualidade ambiental e manutenção do equilíbrio ecológico, observados os princípios estabelecidos no art. 2º desta Lei.¹⁹

19 BRASIL, Lei nº 6938 de 31 de agosto de 1981. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 02 set 1981.

20 MILARÉ, 2001, p. 127

Nesse sentido, vale lembrar que, é indispensável, por exemplo, no tocante a emissão de gases tóxicos na atmosfera, uma atuação dos governos a nível mundial, para elaboração de tratados e acordo internacionais, juntamente com as ONG's, as empresas e a sociedade em geral. Segundo Édís Milaré,

[...] tratando-se de bem comum, de interesses difusos – como é o caso do meio ambiente, o Poder Público assume as funções de gestor qualificado: legisla, executa, julga, vigia, defende, impõe sanções, enfim, pratica todos os atos que são necessários para atingir os objetivos sociais, no escopo e nos limites de um Estado de Direito.²⁰

Além disso, a Constituição brasileira de 1988, a fim de impor ao Poder Público a efetivação da realidade socioeconômica permitiu a utilização de diversos instrumentos sob poder do Estado, entre eles a extrafiscalidade, para a concretude dos interesses coletivos.

Nesta esteira, os ensinamentos de Roque Antonio Carrazza traduzem exatamente a finalidade aqui exposta,

Do mesmo modo a Constituição, ao estatuir que as pessoas políticas devem (i) promover a “dignidade humana” (art. 1º, III), “o bem de todos” (art. 3º, IV), “a saúde” (art. 6º, caput, e 196, caput), “a existência aos desamparados” (art. 6º, caput) e “programas de assistência integral à saúde da criança e do adolescente” (art. 277, § 1º); (ii) “assegurar a todos a existência digna” (art. 170, caput); (iii) proporcionar seguridade social, mediante ações que garantam “os direitos relativos à saúde” (art. 194, caput); (iv) prestar assistência social, tendo por objetivos dentre outros, “a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária” (art. 203, IV); e (v) “amparar as pessoas idosas, (...) defendendo sua dignidade e bem-estar e garantindo-lhes o direito à vida, implicitamente exige que os tributos – aí compreendido o ICMS – venham ajustados a estes louváveis objetivos, que interessam à presente e às futuras gerações.²¹

²¹ CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 91

Resta claro como a tributação extrafiscal, através da intervenção Estatal é um mecanismo de indução aos comportamentos do ser humano restringindo a liberdade econômica do mercado em amparo aos interesses coletivos.

Ainda, é de grande importância, tratar aqui a inovação de um modelo de Estado, sem que abandone sua função de regulador de condutas, mas que de certa forma, possibilite a efetivação de direitos sociais e difusos. Nesta esteira, é necessário que o Estado intervenha na ordem econômica e social juntamente com a sociedade a fim de cumprir com o que dispõe a Constituição Federal.

Essa relação nasce de um modelo participativo, que não deixa de lado o desenvolvimento das políticas Estatais, mas que valoram ainda mais os direitos sociais, pode-se dizer que haveria a existência de um Estado Social Cooperativo, esquecendo meras promessas e efetivando o real objetivo. A indução como instrumento extrafiscal faz-se possível no alcance de objetivos econômicos, bem como na esfera socioambiental. A atribuição de tributos no sentido amplo faz com que se tenha um melhor aproveitamento dos impostos já existentes no sistema permeados por diretrizes socioambientais.

4. EXTRAFISCALIDADE SOCIOAMBIENTAL

4.1 A essencialidade ambiental do bem tributado visando à orientação do consumo sustentável.

Como visto anteriormente, na ordem econômica atual, o trabalho do Poder Público, por meio de obrigações de fazer, merece destaque por ser imprescindível no tocante ao desenvolvimento sustentável, através da cooperação e divisão de atividades, diminuindo as desigualdades sociais e garantindo os direitos fundamentais das presentes e futuras gerações.

Nos países desenvolvidos a preocupação com o meio ambiente e os recursos naturais é mais intensificada, muitos adotam medidas de incentivos econômicos e investem em projetos e programas que visam à sustentabilidade.

Pelo princípio da seletividade, ou seja, discriminação de alíquotas por espécies de mercadorias, o tributo depende da essencialidade do produto. Aqueles produtos cuja necessidade seja alta teve possuir uma baixa tributação, e o menos essencial recebe uma carga tributaria elevada. De acordo com Roque Antonio Carrazza,

O princípio da seletividade é atendido adotando-se um processo de comparação de produtos industrializados (no caso do IPI) e de mercadorias ou serviços (no caso do ICMS). Nunca, evidentemente, discriminando-se contribuintes, em função de raça, sexo, ocupação profissional, local em que exercem suas atividades etc., que a isto obstam os arts. 5º, I, e 150, 11, ambos da CF. Evidentemente, o princípio da seletividade tem por escopo favorecer os consumidores finais, que são os que, de fato, suportam a carga econômica do IPI e do ICMS. Daí ser imperioso que sobre produtos, mercadorias e serviços essenciais haja tratamento fiscal mais brando, quando não total exoneração tributária, já que em relação a eles o adquirente, em rigor, não tem liberdade de escolha.²²

²² CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 22ª ed., São Paulo: Malheiros, 2006. p. 123

Essa seletividade, além de abranger as necessidades biológicas mínimas, como alimentação e moradia, inclui necessidades a uma sadia qualidade de vida, aqui se cita o meio ambiente ecologicamente equilibrado. É, portanto, um princípio que possibilita a utilização de razões extrafiscais, no sentido de desestimular consumo de produtos não essenciais em detrimento aos produtos que realmente são necessários a vida humana.

Frisa-se que a sustentabilidade no âmbito empresarial resulta além da responsabilidade social corporativa, a busca da ecoeficiência, cujo objetivo é a integração ambiental com a economia globalizada, conhecer o meio sobre o qual se produzirá estudar as capacidades do ecossistema em resistir aos impactos e buscar formas alternativas de produção e operação para se tentar evitar as externalidades negativas. Através da tributação vinculada ao poder estatal, é possível uma série de melhorias no tocante a proteção dos recursos naturais.

Além do importante relacionamento entre a sociedade e o meio empresarial, a responsabilidade social esta baseada em ações afirmativas e incentivos fiscais através da extrafiscalidade e de certificações, que direcionam o aspecto socioambiental da empresa, desde o momento de produção ate o consumo.

Incentivos podem ajudar na redução do gasto de materiais com bens, serviços e energia; redução da emissão de substancias toxicas; intensificação da reciclagem de matérias; maximização do uso sustentável de recursos renovável; prolongamento da durabilidade dos produtos e ainda a agregação de valor aos bens e serviços.

4.2 O tributo extrafiscal como instrumento de proteção ambiental

Com a Constituição Federal de 1988, o direito tributário juntamente com o direito econômico e o direito ambiental ganha força na preservação do meio ambiente e seus recursos naturais, através de princípios como o da propriedade privada, da defesa do meio ambiente e da livre iniciativa econômica, possibilitando o afastamento das externalidades negativas oriundas dos agentes econômicos, fazendo com que empresários passem a adotar praticas que sejam menos nocivas ao meio.

De acordo com Paulo de Barros Carvalho, a tributação extrafiscal aparece como uma finalidade diversa, sem que abandone o regime jurídico tributário propriamente dito:

Considerando a extrafiscalidade no emprego de formulas jurídico-tributarias para obtenção de metas que prevalecem sobre os fins simplesmente arrecadatórios de recursos monetários, o regime que há de dirigir tal atividade não poderia deixar de ser aquele próprio das exações tributarias. Significa, portanto, que, ao construir suas pretensões extrafiscais, deverá o legislador pautar-se, inteiramente, dentro dos parâmetros constitucionais, observando as limitações de sua competência impositiva e os princípios superiores que regem a matéria, assim os expressos que os implícitos. Não tem cabimento

aludir-se a regime especial, visto que o instrumento jurídico utilizado é invariavelmente o mesmo, modificando-se tão somente a finalidade do seu manejo. 23

23 CARVALHO, 2012. p. 291.

24 AMARAL, Paulo Henrique do. **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 62.

²⁵ COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre a tributação ambiental. In: TORRES, Heleno Taveira (Coord.) **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 13.

Logo, o que ocorre é que uma tributação extrafiscal com ênfase na proteção ambiental compatibiliza os objetivos constitucionais ao sistema tributário, ou seja, as normas não deixam de pertencer ao campo do direito tributário pelo simples fato de alcançar fins não fiscais, vez que servem para moldar a norma impositiva. O direito tributário então rege a tributação ambiental, que deverá respeitar, por exemplo, princípios como o da anterioridade, da estrita legalidade e assim por diante. Paulo Henrique do Amaral parte do mesmo pressuposto ao estabelecer que *“ressalta-se assim que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, ao utilizarem a tributação como forma de proteger o meio ambiente, terão de respeitar competências tributárias e as limitações constitucionais ao poder de tributar.”*²⁴

Regina Helena Costa define o seguinte,

[...] o emprego de instrumentos tributários para gerar os recursos necessários à prestação de serviços públicos de natureza ambiental (aspecto fiscal ou arrecadatário), bem como para orientar o comportamento dos contribuintes a proteção do meio ambiente (aspecto extrafiscal ou regulatório).²⁵

Deve-se ter em mente que a tributação extrafiscal deve respeitar além dos princípios constitucionais, os princípios ambientais como, por exemplo, o poluidor pagador e da prevenção, e os próprios princípios do direito tributário, frisa-se aqui o da legalidade, o do não confisco e o da igualdade, firmando um equilíbrio entre eles na efetiva busca do desenvolvimento sustentável. Dessa maneira os tratamentos extrafiscais pautado no conhecimento do eventual dano que poderá ser causado (princípio da prevenção), estimulam as empresas a adotar políticas socioambientais com relação ao uso das suas técnicas nos setores de produtividade e na destinação dos seus produtos.

Jose Roberto Vieira enfatiza que a tributação extrafiscal deve estar amparada constitucionalmente:

Esses fins alheios ao cotidiano da fiscalidade devem encontrar nítida e clara consagração constitucional. Ora referidos como interesses públicos ou

sociais; ora mencionados como objetivos, finalidades, diretrizes ou princípios; mas sempre vistos contemplados, amparados ou protegidos na Lei das Leis.²⁶

²⁶ VIEIRA, José Roberto. A extrafiscalidade da Lei 12.715/2012 e a capacidade contributiva: a convivência do lobo e do cordeiro. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 118, p. 18-42, 2013.

Observa-se que de acordo com a História, a utilização da tributação através da intervenção estatal sempre foi longe da finalidade de se efetivar os direitos fundamentais. Atualmente, a preocupação ganha espaço e essa cobrança de tributos passa a integrar a missão de proteger os interesses sociais e difusos no que tange a arrecadação destinada às políticas públicas com escopo socioambiental.

José Afonso da Silva articula sobre a conciliação entre o conflito social e econômico da seguinte forma:

A conciliação dos dois vetores, assim, nos termos deste dispositivo, na produção do chamado desenvolvimento sustentável que consiste na exploração equilibrada dos recursos naturais, nos limites da satisfação das necessidades e do bem-estar da presente geração, assim como a sua conservação no interesse das gerações futuras.

Requer como requisito indispensável, um crescimento econômico que envolva equitativamente redistribuição de resultados do processo produtivo e a erradicação da pobreza, de forma a reduzir as disparidades nos padrões de vida e melhor atendimento da maioria da população, se o desenvolvimento não elimina a pobreza absoluta, não propicia um nível de vida que satisfaça as necessidades essenciais da população em geral, ele não poderá ser qualificado de sustentável.²⁷

Forma-se, na verdade, uma realidade macroeconômica que abrange o Estado com parceria de ONG's e do setor privado com o objetivo de estimular o processo de gestão ambiental brasileira e com uma maior participação e engajamento da sociedade. Ligado a isso surgiria um novo paradigma, analisado a partir da interdisciplinaridade e da complexidade ao enfrentar o problema ambiental. Neste sentido, Willis Santiago Guerra Filho atenta ao seguinte:

A necessidade de se praticar a tributação ambiental de forma tão intensa a interdisciplinaridade, para estudar o problema ecológico, exige, então, que tenhamos um paradigma unificador, capaz de articular explicações de

natureza sociológica, econômica, jurídica, biológica, filosófica e, até teleológica. Um paradigma com essa característica “uni-totalizante” (para empregar um termo que remonta a Schelling, filósofo idealista alemão do séc. XIX) é o que se vem desenvolvendo por aqueles que defendem, com Edgar Morin, a superação do tradicional paradigma simplificador das ciências clássicas, modernas, em favor de um paradigma da complexidade, em que se inserem “ciências transclássicas”, pós-modernas, como são a cibernética e a teoria dos sistemas. Trata-se de teorias holísticas, de aplicação generalizada no âmbito de ciências formais e empíricas, tanto naturais como sociais, e que toma como distinção fundamental não mais aquela entre sujeito-do-conhecimento-como-observador-objetivo e objeto-do-conhecimento-observado-independente, mas, sim, outras, como aquela entre “sistema” e seu “meio ambiente”, para explicar tudo a partir dessa distinção, entre o que se pertence a determinado sistema e o que está fora, no ambiente circundante, embora circule dentro do sistema – que não é fechado “para” e “sim” “com” o ambiente.²⁸

²⁸ GUERRA FILHO, Willis Santiago. Epistemologia sistêmica para fundamentação de um direito tributário da cidadania democrática e global. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 589.

Diante dessa visão, o direito tributário não mais estará atento apenas à definição de tributo disposta no artigo 3º do Código Tributário Nacional e a relação jurídica tributária propriamente dita, e sim, deve transformar a concepção tradicional desse subsistema a fim de incluir em seu estudo discussões que lhe eram estranhas, como é o caso da defesa dos direitos fundamentais, em especial da proteção do meio ambiente.

Assim, surge a extrafiscalidade socioambiental como uma ampliação do objeto estudado no direito tributário, como um instrumento a efetivação de um direito fundamental ao meio ambiente saudável. Marcus de Freitas Gôuvea expõe o seguinte:

De fato, é notório que efeitos extrafiscais podem ser alcançados com a operação de isenções, imunidades e incentivos. Porém, subsiste a possibilidade de que tais efeitos decorram de qualquer método exonerativo (como a redução de alíquota e da base de cálculo, a concessão de créditos presumidos, os programas especiais de tributação, os parcelamentos, as moratórias e programas como o REFIS).

Dentro desse contexto, esclarece-se aqui que o objetivo da tributação extrafiscal socioambiental não é elevar a carga tributária, até porque a extrafiscalidade eficiente é aquela cuja arrecadação se torna menor, de maneira a se elevar a alíquota visando uma arrecadação

menor, mediante a menor ocorrência do fato jurídico da relação tributária. De outro lado ainda, a tributação ambiental no sentido de incentivar uma atividade econômica desejada vai substituir aquelas atividades inadequadas ao meio ambiente sadio. Em resumo, essa extrafiscalidade atinge as alíquotas dos tributos, que serão maiores ou menores conforme a compatibilidade ambiental do evento econômico previsto na hipótese de incidência.

Desta feita, interessa aqui expor que ao Poder Público possibilita aproveitar os tributos já presentes no ordenamento jurídico e introduzir normas específicas mediante a extrafiscalidade destinada a finalidade ambiental. A majoração de alíquota, mencionada supra, deve ser balanceada com benefícios fiscais a fim de agir sobre as condutas intersubjetivas socioambientais.

Resta-se claro que a tributação extrafiscal pode ser feita de maneira preventiva ou reparatória dependendo da modalidade de externalidade seja ela positiva ou negativa. É preciso ainda mais do que uma arrecação fiscal, a extrafiscalidade surge para desincentivar à ocorrência de fatos ambientalmente negativos e incentivar a prática de atividades que propiciem condutas e comportamentos ambientais adequados e ver-se efetivado o direito fundamental, previsto na Constituição Federal de 1988, às presentes e futuras gerações.

5. CONCLUSÃO

Ao longo do presente estudo percebeu-se que a defesa do meio ambiente como um direito fundamental a todos merece ser tutelado juridicamente. Trata-se de um direito difuso e prestacional inerente a dignidade da vida humana.

É sabido que a preocupação com o meio ambiente começa a afetar a vida em sociedade de maneira tão seria que o ser humano passa a deixar de lado a ignorância de que o meio ambiente é apenas um *res nullius* e começa a se abraçar as visões holística e ecológica trazidas, da década de 70.

O Estado, como órgão máximo regulador além de propiciar a conscientização em nível geral, possui diversas competências de comando e controle a fim de estimular uma gestão ambiental com maior participação da sociedade. E uma dessas competências se refere à intervenção no domínio econômico através da extrafiscalidade socioambiental.

O sistema jurídico é resultado do convívio social do homem, no campo de suas condutas intersubjetivas, que segundo os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho, possibilita a entrada e saída de novos valores determinados subjetivamente pela sociedade e o cotidiano. Assim, pleiteia-se por uma interdisciplinaridade entre esses subsistemas na medida em que a tributação influencia a conduta humana para alcançar determinados fins, a chamada extrafiscalidade, conforme o caráter social do Estado e o respeito pelos princípios constitucionais do ordenamento jurídico.

Conclui-se que o direito ambiental é composto por normas jurídicas destinadas à proteção do meio ambiente, e, o direito tributário, por sua vez, está enquadrado em um subsistema do direito-positivo, consistindo no conjunto de normas integradas de acordo com critérios prescritivos, atuantes no campo material das condutas interpessoais.

Ainda, pelo estudo apresentado, entende-se que a tributação extrafiscal com viés socioambiental não perde seu caráter tributário, e sim amplifica a sua incidência para fins de proteção dos direitos fundamentais. O direito tributário abrange a tributação ambiental, que deverá, sem sombra de dúvidas, respeitar, por exemplo, princípios como o da anterioridade, da estrita legalidade e ainda correlacionar com princípios norteadores do direito ambiental como o da prevenção e o do poluidor-pagador. Os tratamentos extrafiscais pautados no conhecimento do eventual dano, por exemplo, que poderá ser causado (princípio da prevenção), possibilita o estímulo de empresas na adoção de políticas socioambientais com relação à utilização das suas técnicas em todos os setores de produção e na destinação dos seus produtos, até a chegada ao consumidor final.

Muitas vezes, não é suficiente apenas o cumprimento da lei, faz-se necessário também

que as empresas realizem mudanças no uso intensivo de matéria-prima e energia, renove seus materiais, a forma de operação e relacionamento com seus fornecedores e parceiros, e isso é decorrência de uma tributação bem aplicada com finalidades não apenas arrecadatórias, mas que abranjam tanto o meio social como o meio ambiente.

As práticas participativas, tratadas como uma condição *sine qua non* para que seja efetiva, juntamente com a correta adoção de metodologias pode fazer com que surjam formas mais democráticas de planejamento e gestão em busca de um meio ambiente ecologicamente equilibrado e da garantia do direito das presentes e próximas gerações.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ATALIBA, Geraldo. **Sistema constitucional tributário brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.

BORGES, José Souto Maior. **Introdução ao direito financeiro**. São Paulo: Max limonard, 1998.

BRASIL, Lei 6938 de 31 de agosto de 1981 – Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Diário Oficial da União. Brasília 02 de setembro de 1981.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito tributário**. 22.ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**, 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2012

_____ **Direito tributário: linguagem e método**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011.

_____ **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2004

COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre a tributação ambiental. In TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.) **Direito Tributario Ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005.

FREITAS, Vladimir Passos de. **Direito tributário ambiental**. 4. ed. Curitiba: Juruá, 2010.

GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômico na Constituição Federal de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

GUERRA FILHO, Willis Santiago. Epistemologia sistêmica para fundamentação de um direito tributário da cidadania democrática e global. In TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.) **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Malheiros.

MILARÉ, Édís. **Direito do ambiente**. 3. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribuansi, 2003.

RICCI, Henrique Cavalheiro. **Direito tributário ambiental e isonomia fiscal**. Curitiba: Juruá, 2015.

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

VIEIRA, José Roberto. **A extrafiscalidade da Lei 12.715/12 e a capacidade contributiva: a convivência do lobo e do cordeiro**. Revista de Direito Tributário. São Paulo, n. 118.