



**BACHARELADO EM DIREITO**

**YHARA GREGORIO DE PAULA**

**A EXTRAFISCALIDADE COMO FORMA DE INCENTIVAR AÇÕES  
SUSTENTÁVEIS**

**Muriaé-MG**

**2023**

**YHARA GREGORIO DE PAULA**

**A EXTRAFISCALIDADE COMO FORMA DE INCENTIVAR AÇÕES  
SUSTENTÁVEIS**

Trabalho apresentado como requisito parcial para a Conclusão do Curso de Bacharelado em Direito do Centro Universitário FAMINAS.

Orientador: Prof. Leandro Moreira Barra

**Muriaé**

**2023**

**YHARA GREGORIO DE PAULA**

**A EXTRAFISCALIDADE COMO FORMA DE INCENTIVAR AÇÕES  
SUSTENTÁVEIS**

Trabalho apresentado como requisito  
parcial para a Conclusão do Curso de  
Bacharelado em Direito do Centro  
Universitário FAMINAS.

**COMISSÃO EXAMINADORA**

---

Prof<sup>o(a)</sup>

---

Prof<sup>o(a)</sup>

---

Prof<sup>o(a)</sup>

Muriaé, 27 de outubro de 2023.

## **AGRADECIMENTOS**

Primeiramente, agradeço a Deus por me sustentar até aqui.

Ao professor orientador pelo direcionamento e valiosas sugestões que moldaram este trabalho.

A minha família, pelo amor, compreensão e apoio durante todo o percurso acadêmico.

Ao professor orientador pelo direcionamento e valiosas sugestões que moldaram este trabalho.

Aos amigos e colegas, pelas trocas de ideias enriquecedoras e pelo incentivo mútuo que me impulsionou a superar os desafios.

Aos professores e colegas de curso, pois juntos trilhamos uma etapa importante de nossas vidas.

## EPÍGRAFE

*“A Terra não é uma herança de nossos pais, mas um empréstimo de nossos filhos”.*

*Provérbio Indígena*

## RESUMO

Ao longo da história do Brasil atividades antrópicas irresponsáveis geraram reflexos negativos ao meio ambiente, com isso surgiu a necessidade de preocupação ambiental. Nesse contexto, o poder público utiliza o seu poder de tributar como instrumento para estimular o crescimento dessa responsabilidade ecológica. O presente trabalho tem por objetivo demonstrar essa necessidade de preservação do meio ambiente e alguns aspectos do direito tributário que funcionam como influenciadores de condutas não-poluidoras. Nesse sentido, foram apresentados conceitos basilares para a compreensão dessa aplicação do direito fiscal no âmbito ambiental, e exemplos práticos do emprego da seletividade e da extrafiscalidade na atividade econômica. Os resultados obtidos mostram que o incentivo realmente é eficaz para a preservação e a conservação do meio ambiente, pois o consumo e o desempenho de atividades econômicas apresentam uma dependência para com o pagamento de tributos, o que coloca o Estado como o manipulador dessas ações podendo agir positivamente a favor do ecossistema.

**Palavras-chave:** Meio ambiente; ações sustentáveis; poder de tributar.

## ABSTRACT

Throughout the history of Brazil, irresponsible anthropic activities have generated negative impacts on the environment. As a result, the need for environmental concern emerged, leading to a trend of sustainable initiatives by both the community and the companies operating in the country. In this context, the government utilizes its power to levy taxes as an instrument to promote the growth of this ecological responsibility. This present work aimed to demonstrate the necessity of environmental preservation and certain aspects of tax law that serve as influencers of non-polluting behaviors. In this regard, fundamental concepts were presented to comprehend the application of fiscal law within the environmental realm, along with practical examples of the use of selectivity and extra-fiscal measures in economic activities. The obtained results indicate that incentives indeed are effective for the preservation and conservation of the environment. This is due to the fact that consumption and the performance of economic activities are dependent on the payment of taxes, positioning the State as the orchestrator of these actions, capable of positively influencing the ecosystem.

**Key Words:** environment; sustainable actions; power of taxation.

## Sumário

1.	INTRODUÇÃO .....	9
2.	FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS DA PROTEÇÃO AMBIENTAL ....	11
2.1	Direito fundamental .....	11
2.2	Princípio constitucionais de proteção ambiental.....	12
3.	ASPECTOS TRIBUTÁRIOS NA CONSTITUIÇÃO .....	14
3.1	Princípios tributários.....	14
3.2	Seletividade.....	16
3.3	Extrafiscalidade .....	17
4.	DIREITO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO DE TUTELA DOS BENS AMBIENTAIS.....	20
5.	CONCLUSÃO.....	23
6.	REFERÊNCIAS.....	24

## 1. INTRODUÇÃO

O tributo surge como uma relação de poder. De forma arbitrária, tratava-se de uma imposição dos mais fortes sobre os mais fracos, sem parâmetros de legalidade ou isonomia.

Fruto dessa herança histórica, ainda hoje encontramos resquícios dessa concepção, ao passo que alguns indivíduos enxergam o poder de tributar como uma soberania estatal, onde só existe a necessidade de arrecadar recursos financeiros para os cofres público. Assim, uma parcela da sociedade questiona a carga tributária excluído o seu caráter de dever fundamental que permite aos indivíduos o exercício dos seus direitos.

Além de financiar as atividades estatais, os tributos funcionam como guia de comportamentos das pessoas, empresas e instituições. Um exemplo disso, é a forte influência que o direito tributário apresenta em relação ao meio ambiente, podendo incentivar ações não poluidoras e desestimular práticas que agredem a natureza.

O meio ambiente carrega os reflexos do inconsequente desenvolvimento tecnológico e econômico, que foram praticados às custas da natureza sem projeção dos resultados futuros. Ocorre que esse modelo de atuação está em constante evolução e atualmente é possível notar muitos movimentos que se preocupam com a proteção do planeta e com a promoção de ações sustentáveis.

Evidentemente, o Direito, principal mecanismo de organização social, que molda a economia e o desenvolvimento em favor do bem estar coletivo, tem função essencial de reestruturar o processo de desenvolvimento evitando a degradação do meio ambiente e estimulando a sustentabilidade do planeta.

O desafio principal é: como agir de forma sustentável sem frear o desenvolvimento nacional? O presente artigo busca demonstrar de que forma o poder de tributar do Estado pode contribuir com esse desenvolvimento, incentivando ações sustentáveis que promovam o crescimento econômico, valendo-se da análise da extrafiscalidade.

Partindo dessa premissa, serão apresentados modelos de atuação da tributação como objeto jurídico-econômico que orientam essa sustentabilidade baseada em um desenvolvimento responsável, que atenda os limites da natureza.

Desta forma, tem-se por objetivos específicos explicar os princípios basilares

do direito tributário e do direito ambiental, além de expor a aplicabilidade dos institutos que versam sobre o caráter extrafiscal da tributação.

O presente estudo foi realizado por meio de análise de documentos e revisões bibliográficas sobre o tema apresentado, buscando demonstrar de forma prática como o tema está sendo utilizado pela legislação brasileira.

## **2. FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS DA PROTEÇÃO AMBIENTAL**

O meio ambiente consiste em um macrobem cuja qualidade deve ser mantida para fruição coletiva. Considerando a importância deste tema a Constituição Federal de 1988 traz um capítulo especialmente para tratar dessa questão. Em seu artigo 225, caput, a Carta Magna versa sobre o direito de terceira geração, a responsabilidade solidária entre as pessoas, nos termos apresentados a seguir.

Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações. (BRASIL, 1988, Art. 225).

Em essência, o cuidado com o meio ambiente é dever de toda coletividade e está diretamente relacionado com dignidade da pessoa humana, pois, para que haja o bem estar individual e global é necessário a presença da saúde ambiental. Dessa forma, os recursos naturais devem ser usufruídos por toda sociedade dentro dos limites constitucionais.

### **2.1 Direito fundamental**

O direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado é um verdadeiro direito fundamental, decorrente do direito à vida.

Na classificação de direitos fundamentais de Paulo Bonavides, há três gerações de direitos, sendo elas: a dos direitos de 1ª geração, os direitos de 2ª geração e os direitos de 3ª geração.

Os direitos de primeira geração, são os civis e políticos, chamados de direitos de liberdade, surgiram com a necessidade de proteção da autonomia individual em relação ao poder estatal.

Posteriormente surgiram os direitos de segunda geração, que demandam uma intervenção estatal que garanta a igualdade, são os denominados direitos econômicos, sociais e culturais.

Por fim, a terceira geração de direitos fundamentais, na qual o direito a proteção ambiental está inserido, preza-se pela solidariedade, ou seja, a proteção ambiental é

o verdadeiro instrumento de garantia ao direito à vida das presentes e futuras gerações. É a expressão clara do princípio da intergeracionalidade.

Em vista disso, o meio ambiente equilibrado está ligado aos valores sociais do trabalho e da livre iniciativa, fundamentos da República Federativa do Brasil, ao passo que as atividades econômicas encontram limites nas normas de proteção ambiental.

O conceito de desenvolvimento deve ser atrelado à sustentabilidade, ou seja, os recursos naturais devem ser utilizados de forma protetiva e consciente, para se obter resultados econômicos respeitando e utilizando da melhor forma o meio ambiente e os recursos naturais, gerando assim retorno financeiro e responsabilidade social.

## **2.2 Princípios constitucionais de proteção ambiental**

O direito ambiental possui os seus próprios princípios diretores. Aludidos princípios constituem fundamentos basilares dos sistemas político-jurídicos, sendo adotados no Brasil e no mundo, como fruto da necessidade de conservação ambiental.

O princípio da função sócio ambiental da propriedade está disposto na Constituição Federal de 1988 em seu artigo 5º, caput e inciso XXIII que garante o direito à propriedade, e seu artigo 225 onde é possível extrair o direito de todos ao meio ambiente ecologicamente equilibrado. Ambos são direitos fundamentais constitucionais autônomos, porém, se correlacionam, para que haja a proteção ambiental é necessário que se limite o uso e o gozo da propriedade, em face dos interesses transindividuais que devem ser protegidos.

O dever imposto pela Carta Magna de haver o desempenho da função social não desconfigura a propriedade privada. No entanto, consiste na exigência de que a propriedade seja gerida em prol dos interesses não somente dos proprietários, mas também de toda sociedade, zelando pela preservação ambiental. Assim, o Estado deve garantir o direito à propriedade concomitantemente deve assegurar a função social auxiliando e fiscalizando a mesma.

Além disso, o sistema jurídico adota o princípio da prevenção do dano ao meio ambiente como forma de evitar que ocorra a lesão, considerando que os danos ambientais, na maioria das vezes, são irreversíveis e irreparáveis. Esse instituto se ampara na certeza científica, ou seja, existe o conhecimento da lesão que pode vir a ocorrer com o desenvolvimento da atividade.

Esse princípio não busca frear o desenvolvimento da atividade econômica, mas tão somente excluir o poluidor ou a empresa poluidora, com o objetivo de impedir a continuidade de eventos danosos. Assim, o desenvolvimento de qualquer atividade deve estar atrelado a prevenção de qualquer dano ambiental que possa ocorrer, proibindo a atividade ou inserindo modulações que reduzam o prejuízo ambiental.

Já o princípio da precaução está relacionado à incerteza científica, não há previsão de que a atividade desenvolvida causará um dano certo ao meio ambiente. Mas, considera-se a dificuldade de regeneração do meio ambiente, e também a característica do mesmo como um interesse difuso, devendo assim ser protegido mesmo quando há um risco mínimo ou improvável de degradação.

Com o avanço da tecnologia foram surgindo novos instrumentos e técnicas inovadoras que possibilitaram a realização de projeções e previsões de danos futuros. Porém não é possível haver uma previsão para todos os acontecimentos, e isso não pode ser uma barreira diante as ações do Estado de proteção ao meio ambiente.

É importante ressaltar que como reflexo desse princípio existe o ônus da prova invertido, ou seja, aquele que tem a intenção de desenvolver uma atividade deve provar que o exercício da mesma não irá causar dano ao ecossistema, só assim é possível a liberação do licenciamento para o desempenho laboral.

Do mesmo modo, o Princípio do poluidor pagador também é um fator limitante das ações antrópicas, a aplicação desse princípio não é somente posterior ao dano, a intenção desde logo é evitar a degradação do meio ambiente para que não seja necessário de sua aplicação. O propósito é introduzir no processo produtivo os valores econômicos dos custos ambientais, sendo suportadas as despesas das medidas preventivas e precaucionais destinadas a evitar a produção do resultado danoso, além do custo de reparação do dano se o mesmo vier a ocorrer.

Por fim, o princípio do desenvolvimento sustentável, impõe que o homem, detentor de autonomia em relação ao meio natural, também apresenta relação de dependência para com o mesmo, devendo usufruir dos recursos existentes com responsabilidade, garantindo assim às gerações futuras oportunidade de desfrutar igualmente. O meio ambiente é atemporal e os recursos ambientais não são inesgotáveis, assim, esse princípio busca a existência harmônica entre economia e meio ambiente.

### 3. ASPECTOS TRIBUTÁRIOS NA CONSTITUIÇÃO

A Constituição Federal é uma fonte formal primária do direito tributário, o seu texto estabelece as competências tributárias, a forma de repartições das receitas tributárias, as limitações ao poder de tributar, entre outras normas essenciais. O tema possui vasta relevância pelo seu aspecto financeiro, sendo o meio de arrecadação de receitas necessárias ao custeio de atividades gerais e específicas exercidas pelas entidades públicas.

#### 3.1 Princípios tributários

Os princípios tributários são cláusulas pétreas, garantias individuais do contribuinte. São atributos que limitam o poder de tributar dos entes federativos, atuando como uma proteção do particular.

Na esfera tributária os princípios atuam de forma opressiva, fazendo com que o Poder Público não exceda e assim garantem a estabilidade da relação jurídico-tributária entre o sujeito passivo, cidadão contribuinte, e o sujeito ativo, ente tributante. Neste sentido, disserta o autor Luís Eduardo Schoueri (2019, p. 172):

No Direito e, especialmente, no Direito Tributário, os princípios surgem ainda com mais vigor, já que não são apenas fruto de pesquisa do cientista, mas objeto da atividade do legislador. Do emaranhado de normas editadas pelos mais diversos escalões, extraem-se normas que se prestam para indicar valores do ordenamento, positivados e que servem de vetores para o conhecimento do Direito Tributário. São elas os princípios jurídicos, valores cuja importância é reconhecida pelo legislador, inclusive o legislador constituinte, e cuja observância espera-se tanto do próprio legislador como do aplicador da norma tributária.

O princípio da legalidade está inserido na Constituição Federal de 1988, em seu artigo 150, I: “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”. Sendo assim, representa uma imposição de certa forma jurídica que deve ser respeitada para que ocorra a alteração ou criação de qualquer tributo. Essa exigência tem como objetivo garantir à segurança jurídica, pois, caso contrário, o contribuinte ficaria desprotegido em relação as decisões

arbitrárias, de majoração e instituição de tributos, do ente tributante. Em suma, esse instituto impossibilita ao poder público a criação de tributos por meio de atos normativos que não sejam lei em sentido estrito.

Contudo, existem exceções a esse princípio, alguns tributos poderão ter suas alíquotas alteradas por ato do poder executivo como: o imposto de importação, o imposto de exportação, o imposto sobre produtos industrializados, o imposto sobre operações financeiras, Cide combustível e o imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços. Isso ocorre devido ao caráter extrafiscal presente nesses tributos, que, apresentam uma função regulatória de mercado, assim não podem ser restringidos pelo mesmo.

Da mesma forma, como proteção ao contribuinte, o Princípio da Anterioridade impõe um prazo entre a lei que institui ou aumenta um tributo e o início de sua vigência, prazo este que pode ser de 90 dias ou de até um ano, conforme o tributo em questão. Isso ocorre para que o contribuinte não seja surpreendido com o surgimento de uma nova obrigação tributária ou com a sua majoração. Todavia, quando o ente federativo reduz ou extingue um tributo, este princípio não será aplicado, uma vez que esse ato não traz impacto negativo para com o indivíduo pagador.

Além disso, é possível encontrar o princípio da capacidade contributiva tributária particularizado, no campo dos tributos, pelo artigo 145, § 1º, da Constituição. A Constituição atribui esse princípio aos impostos, porém a capacidade contributiva pode repercutir em todas as espécies tributárias.

Sendo assim, a Carta Magna determina que, se possível, os impostos terão caráter pessoal e considerarão a capacidade econômica do contribuinte. Dessa forma, de cada contribuinte, deve ser exigido o tributo adequado à suas atividades econômicas, seus rendimentos e patrimônio.

De forma complementar o princípio da isonomia tributária que está previsto no inciso II do artigo 150 da Constituição Federal, proíbe que os Entes Federativos estabeleçam tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação similares, nos seguintes termos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional

ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos. (BRASIL, 1988).

Conseqüentemente esse princípio se dirige tanto ao contribuinte que, ficará sujeito desde que se enquadre na hipótese do mandamento legal, não havendo possibilidade de se eximir do disposto em lei, quanto ao aplicador da lei que, não tem a liberdade de discriminar os indivíduos selecionando a seu critério submetendo-os ou não, ao mandamento legal. Dessa forma se inibe a perseguições e favoritismo considerando que todos são iguais perante a lei. Nas palavras de Luciano Amaro (2019, p. 242) :

(...) a igualdade é uma garantia do indivíduo e não do Estado. Assim, se, diante de duas situações que merecem igual tratamento, a lei exigir tributo somente na primeira situação, não cabe à administração fiscal, com base no princípio comentado, tributar ambas as situações; compete ao indivíduo que se ligue à situação tributada contestar o gravame que lhe esteja sendo cobrado com desrespeito ao princípio constitucional. Não pode a analogia ser invocada pela administração para exigir o tributo na situação não prevista.

Logo, o Código Tributário Nacional veda a aplicação da analogia para exigir tributo não previsto em lei, considerando assim, o princípio da legalidade. Destacando que deve haver consonância entre ambos e os demais princípios.

### **3.2 Seletividade**

O princípio da seletividade se traduz no texto constitucional em seu artigo 153, § 3º, inciso I, onde está explícito que: “O imposto previsto no inciso IV: I – será seletivo, em função da essencialidade do produto;” No mesmo sentido, o Código Tributário Nacional estabelece em seu artigo 48: “O imposto é seletivo em função da essencialidade dos produtos”.

A palavra essencialidade refere-se à utilização do produto por um maior número de pessoas. Sendo assim, as mercadorias essenciais devem apresentar alíquotas menores, sendo as maiores reservadas aos produtos de menor consumo, isso é, os supérfluos. Com isso, haverá redução dos impostos instituídos aos bens considerados indispensáveis, como alimentos e vestuário e, incidirá de forma mais custosa aos produtos que ultrapassam a necessidade, ostensivo ou desnecessário, como os cigarros, as bebidas, entre outros bens.

É possível notar uma correlação entre este princípio e o princípio da capacidade

contributiva ao passo que aquele atribui menor carga tributária aos produtos básicos, atingindo todos os contribuintes, independente da classe social, à medida que os que possuem maior capacidade contributiva serão abarcados por uma elevada carga tributária ao consumirem produtos supérfluos.

Insta mencionar que o legislador atribuiu a essencialidade à aplicação da seletividade dos tributos para assegurar o acesso aos bens e serviços essenciais às pessoas economicamente vulneráveis. Embora, atualmente, esse instituto tem sido cada vez mais utilizado baseando-se no critério de sustentabilidade e de nocividade à saúde. Por exemplo, um dos pontos abordados pela reforma tributária deste ano é a implementação do imposto seletivo com alíquotas maiores sobre bens e serviços que sejam prejudiciais à saúde e ao meio ambiente.

Com isso, produtos que geram resultado negativos para a sociedade como um todo, como bebidas alcoólicas e o açúcar, irão receber um imposto específico, tendo um índice de tributação superior, desestimulando o seu consumo e gerando fonte de receita para o governo.

Dessa forma o princípio da seletividade é aplicado em face à tributação, influenciando as ações dos contribuintes de acordo com as intenções do Poder Público.

### **3.3 Extrafiscalidade**

Os tributos são classificados como receitas derivadas, uma vez que o Estado faz uso de seu poder soberano para obtê-los e decorrem do patrimônio dos indivíduos. Além disso, são compulsórios, ou seja, decorrem da lei, e independem da vontade das pessoas de contribuírem. Sendo assim, é possível definir que possuem caráter fiscal, ou seja, sua função é arrecadatória.

A tributação faz com que o custo das operações se eleve, pois consiste em um valor que será agregado ao produto ou serviço. Isso acaba refletindo nas condutas individuais, limitando-as ou influenciando-as.

Nesse sentido surge o conceito da extrafiscalidade, que envolve a utilização dos impostos e outros tributos como ferramenta de orientação para o alcance de objetivos econômicos, sociais, ambientais ou políticos, indo além da simples obtenção de recursos financeiros por parte das entidades públicas.

Assim, a extrafiscalidade deve ser utilizada em conformidade com o princípio

da capacidade contributiva para evitar uma tributação desigual e injusta, sobrecarregando pessoas que possuem baixo poder econômico, e suavizando a carga tributária daquelas com maior poder aquisitivo. Além disso, pode ocorrer o desestímulo aos investimentos e ao empreendedorismo, afetando diretamente o desenvolvimento do país. No mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal já decidiu que:

O efeito extrafiscal ou a calibração do valor do tributo de acordo com a capacidade contributiva podem ser obtidos pela modulação da alíquota. Em princípio, portanto, não ofende a Constituição a utilização de impostos com função extrafiscal com o objetivo de compelir ou afastar o indivíduo de certos atos ou atitudes. (BRASIL, 2017).

Entretanto, é possível aplicar, por exemplo, o ônus tributário de forma diversa em duas empresas que tenham a mesma capacidade contributiva, desde que uma delas esteja desenvolvendo suas atividades de forma ecológica, e a outra não. Mesmo diante desta situação, é possível respeitar o princípio da capacidade contributiva, ao passo que a tributação deve ser equitativa e proporcional à capacidade econômica das empresas, possibilitando o benefício fiscal como incentivo à responsabilidade ambiental.

Consequentemente, a tributação extrafiscal exige tanto um controle advindo do setor administrativo visando garantir que o resultado diverso da arrecadação seja atingido, quanto o controle tributário que institui o tributo e realiza a arrecadação do valor pecuniário. Possibilitando que haja o dimensionamento da eficácia da extrafiscalidade.

O autor Hugo de Brito Machado Segundo, faz menção em sua obra ao instituto da extrafiscalidade sendo utilizada no âmbito econômico através do imposto de importação e do imposto de exportação, veja-se:

É o caso do imposto de importação e do imposto de exportação, que são majorados ou reduzidos para interferir no comércio exterior, ora estimulando importações, ora desestimulando-as, para proteção e controle do mercado interno. Suponha-se que haja uma oferta muito grande de determinado produto importado a preços muito baixos, pondo em risco as fábricas brasileiras desse mesmo produto: o Governo Federal aumentará o imposto de importação, mas não estará fazendo isso para arrecadar mais. Na verdade, aumentará o imposto para que as importações diminuam. (2023, p. 154).

Nessa situação é possível entender com clareza a eficácia do tributo extrafiscal. A simples majoração do imposto de importação altera significativamente o comércio,

inclinando-o de acordo com os interesses econômicos do país. Da mesma forma ocorre nos setores, social, ambiental e político.

Esse instituto está cada vez mais presente na legislação nacional, por isso, é importante frisar que existem alguns pontos desfavoráveis na sua aplicação, por exemplo, os incentivos fiscais por meio da extrafiscalidade pode resultar em perda de receita para o governo, o que pode exigir o aumento de tributos em outros setores. Além disso, pode ocorrer a evasão fiscal, beneficiando contribuintes que manipularem suas atividades para serem tributados de forma mais benéfica.

#### **4. DIREITO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO DE TUTELA DOS BENS AMBIENTAIS**

O Direito Tributário torna possível a arrecadação de receitas para o Estado e consiste em uma ferramenta importante de tutela dos bens ambientais. O poder público está buscando maneiras de equilibrar o desenvolvimento econômico e a preservação ambiental, implementando tributos e incentivos fiscais, caminhando assim, em direção a um futuro sustentável.

Os incentivos concedidos pelo Estado para induzir uma produção ecológica podem ocorrer através da concessão de benefícios ou baseada na oneração tributária quando a prática agredir o meio ambiente.

A exemplo disso, a lei nº 10.365 de 22 de setembro de 1987 em seu artigo 17 prevê um incentivo fiscal para o município de São Paulo, onde ocorre o desconto de cinquenta por cento no Imposto Predial e Territorial Urbano, aplicado de acordo com o índice da área revestida de vegetação arbórea, declarada de preservação permanente, sendo observadas as condições legais de preservação das áreas beneficiadas.

No mesmo sentido, porém de forma inversa, o art. 7º da Lei 10.257/2001, aumenta a alíquota do IPTU na situação em que o proprietário não dê um destino adequado para a sua propriedade imobiliária. Isso ocorre, pois, os imóveis abandonados podem se transformar em abrigos para atividades criminosas, gerar acúmulo de lixo no local, permitir a disseminação de doenças, risco de incêndios, além de causar desvalorização das propriedades vizinhas.

Em relação ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, o § 4º do art. 153 da Constituição Federal de 1988, também é assegurada alíquotas com percentuais variáveis de acordo com a área total do imóvel e o grau de utilização. Assim, ao exercer a função social em sua propriedade o contribuinte será beneficiado com a redução desse percentual. Desestimulando a manutenção de propriedades improdutivas, equilibrando os direitos de propriedade individual com o interesse coletivo e a preservação do meio ambiente. Além disso, o art. 10 da Lei n. 9.393, de 19 de dezembro de 1996, exclui a extensão que contenha valor ambiental da área tributável para efetuar o cálculo do ITR, incentivando a preservação ambiental, veja-se:

1§Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á: (...) II – área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas: a) de preservação permanente e de reserva legal (...) b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior; (BRASIL, 1996)

O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, também é veículo de sustentabilidade considerando seu caráter extrafiscal. Nessa condição, destaca-se o ICMS ecológico, que tem sido aplicado em âmbito nacional, consiste em um mecanismo de repartição de receitas tributárias que busca incentivar os Municípios a providenciarem resoluções de problemas ambientais e ações de preservação e proteção ambiental, garantindo a estes maior parte dos recursos financeiros provenientes da arrecadação pelos Estados através do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. Como determina, por exemplo, a Lei Estadual nº18. 030/2009, artigo 1º, IV.

A lei nº 14.260, de 8 de dezembro de 2021 estabelece incentivos fiscais onde às pessoas físicas e jurídicas terão opção pela dedução de parte do imposto de renda em virtude do apoio direto a projetos que estimulem a cadeia produtiva da reciclagem. Dessa forma, essa dedução é limitada a um por cento do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas e seis por cento do imposto sobre a renda da pessoa física. Visando estimular o uso de matérias-primas e de insumos de materiais reciclados e recicláveis

O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores também tem sido aplicado, permitindo alíquotas diversas para os carros que utilizem álcool, gás natural ou energia elétrica, como ocorre por exemplo no Estado do Rio de Janeiro, por meio da vigência da Lei n. 2.877, de 22 de dezembro de 1997, art. 10, incisos VI e VII.

A tributação em prol do meio ambiente, se faz presente em alguns projetos de lei, como por exemplo o Projeto de Lei nº 403, de 2022 que concede a isenção do Imposto sobre Importação para veículos elétricos e híbridos. Buscando incentivar a utilização destes veículos, considerando o alto índice poluidor advindo da utilização de combustíveis como a gasolina ou etanol que liberam na atmosfera dióxido de carbono, dióxido de enxofre, óxidos de nitrogênio, compostos orgânicos voláteis, hidrocarbonetos não queimados, entre outras substâncias tóxicas.

Outros projetos de lei possuem destaques, como: o PL n.º 5.974/2005, que permite o desconto de valores, doados para investimentos em projetos destinados a

promover o uso sustentável dos recursos naturais e a preservação do meio ambiente, da arrecadação do Imposto de Renda.

O PL n.º 73/2007 também institui a redução da carga tributária para os bens, cuja produção ou consumo, cause menor degradação ambiental com seus processos produtivos.

O Projeto de Lei do Senado n.º 259/2007, institui o Programa de Substituição de Embalagens Plásticas Convencionais por Congêneres Biodegradáveis, com o objetivo conceder incentivos fiscais às empresas privadas que investirem na fabricação de embalagens plásticas biodegradáveis.

As taxas também possuem caráter extrafiscal, a exemplo disso é possível mencionar a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental (TCFA), prevista na Lei nº 6.938/1981, que possui valores definidos de acordo com o potencial de poluição ou grau de utilização dos recursos naturais de determinada empresa que exercem atividades poluentes.

Portanto, estas são algumas formas de utilização da tributação como instrumento de tutela dos bens ambientais. Sendo eficiente, por proporcionar a atuação dos indivíduos, como contribuintes, em conjunto com o poder público para a manutenção e proteção do planeta.

## 5. CONCLUSÃO

O presente estudo buscou analisar os institutos da extrafiscalidade e da seletividade como instrumentos de tutela do meio ambiente, além de discorrer sobre as definições de princípios norteadores do direito tributário e do direito ambiental.

Dessa forma, verificou-se que a utilização do poder de tributar como incentivo de ações sustentáveis esta sendo eficaz e cada vez mais recorrente na legislação.

Todas as espécies de tributação, enquanto meio que estimulam o comportamento dos indivíduos, podem ser utilizadas beneficiando a natureza, e essa forma de aplicação se faz necessária devido ao desequilíbrio ambiental contemporâneo.

Portanto, a extrafiscalidade é capaz de reduzir a poluição e os impactos ambientais, além disso, é possível incentivar a inovação de tecnologias verdes, promover a conservação dos recursos naturais e o financiamento de projetos ambientais.

A tributação, quando ligada a esses objetivos permite que o desenvolvimento econômico ocorra com responsabilidade socioambiental. Essa responsabilidade se faz presente através de iniciativas dos legisladores em manipularem normas tributária visando a preservação do meio natural. Entretanto, é necessário o apoio da sociedade para complementar essa atitude do legislativo, sendo verdadeiros apoiadores e vivenciadores dos benefícios para que o objetivo extrafiscal seja alcançado.

A extrafiscalidade ao ser inserida com viés ambiental permite que a sustentabilidade se apresenta como consequência dos benefícios fiscais e não como uma imposição compulsória do Estado, o que causa uma menor resistência social.

E por fim, a utilização da legislação fiscal como ferramenta para reformas sociais e económicas, permite o Estado reconsiderar o seu planejamento para garantir o desenvolvimento sustentável, a proteção ambiental e a equidade social.

## 6. REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553628113. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553628113/>. Acesso em: 08 agosto de 2023.

BATISTA, Adrieli Campos. **Aplicação Do Princípio Da Seletividade Ao ICMS: A importância do Recurso Extraordinário 714.139 e da Lei Complementar 194/2022 para a concretização da essencialidade**. 2023. Monografia (bacharel em direito) Universidade de Brasília, Brasília, 2023. Disponível em: [https://bdm.unb.br/bitstream/10483/35439/3/2023\\_AdrieliCamposBatista\\_tcc.pdf](https://bdm.unb.br/bitstream/10483/35439/3/2023_AdrieliCamposBatista_tcc.pdf). Acesso em: 27 de outubro de 2023.

BRASIL. Câmara dos deputados. **Projeto de Lei nº 403, de 2022**. Concede isenção do Imposto sobre Importação para veículos elétricos e híbridos. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/151951>. Acesso em: 27 de outubro de 2023.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília de 1966. Brasília, DF: Congresso Nacional. 1966. Disponível em [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm). Acesso em: 26 de agosto de 2023.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 26 de agosto de 2023.

BRASIL. **Decreto Federal n.º 755/93, de 19 de fevereiro de 1993**. Reduz as alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre os veículos automotores que enumera. Diário Oficial da União, Brasília, p. 2272, 20 fev. 1993.

BRASIL. **Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9393.htm#:~:text=10.,sujeitando%2Dse%20a%20homologa%C3%A7%C3%A3o%20posterior.](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9393.htm#:~:text=10.,sujeitando%2Dse%20a%20homologa%C3%A7%C3%A3o%20posterior.). Acesso em: 27 de outubro de 2023.

BRASIL. **Lei Nº 6.938, 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. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6938.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6938.htm). Acesso em: 27 de outubro de 2023.

BRASIL. **Lei n.º 18.030/2009**. Distribuição Da Parcela Da Receita Do Produto Da Arrecadação Do Icms Pertencente Aos Municípios De Minas Gerais. Disponível em: [http://iepha.mg.gov.br/images/Documentos/Programas/DN\\_01-2016\\_e\\_DN\\_03-2017\\_exerc\\_2018.pdf](http://iepha.mg.gov.br/images/Documentos/Programas/DN_01-2016_e_DN_03-2017_exerc_2018.pdf). Acesso em: 27 de outubro de 2023.

BRASIL. **Lei nº 2877, de 22 de dezembro de 1997**. Dispõe sobre o imposto sobre a propriedade de veículos automotores. Disponível em: <http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/CONTLEI.NSF/b24a2da5a077847c032564f4005d4bf2>

/fa1a422b516211130325657a0064293f?OpenDocument>. Acesso em: 27 de outubro de 2023.

BRASIL. **Lei n. 14.260/2021 de 8 de dezembro**. Estabelece incentivos à indústria da reciclagem; e cria o Fundo de Apoio para Ações Voltadas à Reciclagem (Favorecicle) e Fundos de Investimentos para Projetos de Reciclagem (ProRecicle). Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2021/lei/l14260.htm#:~:text=Art.,2%20de%20agosto%20de%202010](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/l14260.htm#:~:text=Art.,2%20de%20agosto%20de%202010)>. Acesso em: 27 de outubro de 2023.

BRASIL. **Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001**. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/leis\\_2001/l10257.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/l10257.htm)>. Acesso em: 27 de outubro de 2023.

BRASIL. **Projeto de Lei do Senado nº 259, de 2007**. Dispõe sobre o Programa de Substituição de Embalagens Plásticas Convencionais por Congêneres Biodegradáveis. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/81036>>. Acesso em: 27 de outubro de 2023.

BRASIL. **PL 5974/2005**. Dispõe sobre incentivos fiscais para projetos ambientais. Disponível em: <[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=343251&filename=PL%205974/2005](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=343251&filename=PL%205974/2005)>. Acesso em: 27 de outubro de 2023.

BRASIL. **Projeto de Lei do Senado nº 73, de 2007**. Regulamenta as atividades de pesquisa, produção, importação, liberação no ambiente e comercialização de clones de mamíferos, exceto humanos, peixes, anfíbios, répteis e aves. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/80107>>. Acesso em: 27 de outubro de 2023.

COSTA, Regina H. **Curso de Direito Tributário**. Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553623309. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553623309/>. Acesso em: 08 ago. 2023.

FENAFISCO. **'Imposto do pecado': o que se sabe sobre o novo tributo seletivo.2023**. Disponível em:< <https://fenafisco.org.br/04/10/2023/imposto-do-pecado-o-que-se-sabe-sobre-o-novo-tributo-seletivo/#:~:text=A%20reforma%20tribut%C3%A1ria%2C%20que%20agora,cigarros%2C%20bebidas%20alco%C3%B3licas%20e%20pesticidas.>> Acesso em: 27 de outubro de 2023.

FIORILLO, Celso Antônio P.; FERREIRA, Renata M. **Direito ambiental tributário**. Editora Saraiva, 2017. E-book. ISBN 9788547228248. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547228248/>>. Acesso em: 06 agosto de 2023.

GOVERNO DE SÃO PAULO. **ICMS ECOLÓGICO, 2023**. Disponível em: <<https://www.infraestruturameioambiente.sp.gov.br/cpla/icms-ecologico/>> Acesso em: 27 de outubro de 2023.

JÚNIOR, Anis K. **Curso de direito tributário**. Editora Saraiva, 2018. E-book.

ISBN 9788553600250. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600250/>>. Acesso em:  
06 agosto de 2023.

MONTERO, Carlos Eduardo P. **Tributação ambiental: reflexões sobre a introdução da variável ambiental no sistema tributário**, 1ª edição. Editora Saraiva, 2013. E-book. ISBN 9788502216358. Disponível em:  
<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502216358/>. Acesso em:  
22 agosto de 2023.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553623255. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553623255/>>. Acesso em:  
25 outubro de 2023.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553625983. Disponível em:  
<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553625983/>. Acesso em:  
08 agosto de 2023.

SÃO PAULO (ESTADO). **Lei Nº 10.365 De 22 De Setembro De 1987**. Disciplina o corte e a poda de vegetação de porte arbóreo existente no município de São Paulo, e dá outras providências. Disponível em:  
<<https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-10365-de-22-de-setembro-de-1987>>. Acesso em: 27 de outubro de 2023.

SCHOUERI, Luís E. **Direito tributário**. Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553626041. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553626041/>>. Acesso em:  
07 agosto de 2023.

SEGUNDO, Hugo de Brito M. **Manual de Direito Tributário**. Editora Atlas: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559774883. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559774883/>>. Acesso em:  
25 outubro de 2023.

VIVIAN, Wilson de Alcântara Buzachi. **Considerações sobre a função socioambiental da propriedade e o desenvolvimento sustentável**. Migalhas. 20 de janeiro de 2020.  
<<https://www.migalhas.com.br/depeso/318635/consideracoes-sobre-a-funcao-socioambiental--da-propriedade-e-o-desenvolvimento-sustentavel>>. Acesso em:  
27 de agosto de 2023.