

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO - PUC  
ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO AMBIENTAL E GESTÃO  
ESTRATÉGICA DE SUSTENTABILIDADE**

CLARISSE DALPRAT CLOSE

**INCENTIVOS FISCAIS -  
MECANISMO TRIBUTÁRIO PARA O DESENVOLVIMENTO  
SUSTENTÁVEL**

**PUC  
SÃO PAULO  
2013**

CLARISSE DALPRAT CLOSE

**INCENTIVOS FISCAIS**  
MECANISMO TRIBUTÁRIO PARA O DESENVOLVIMENTO  
SUSTENTÁVEL

Monografia apresentada como requisito parcial e de conclusão do Curso de Pós-Graduação em nível de Especialização em Direito Ambiental e Gestão de Sustentabilidade, da PUC – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.

Docente Responsável: Rodrigo Lex

**PUC**  
**SÃO PAULO**  
**2013**

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus por todas as bênçãos que me concedeu;

Aos professores e colegas que me guiaram e incentivaram ao longo desta jornada;

Aos meus queridos amigos que reclamaram de minha ausência na mesma medida que me animaram a continuar a caminhar;

À minha amada família pela paciência e compreensão neste período de angústias sempre com amor e carinho inestimáveis;

Ao meu amado Flávio Camargo Ferreira por compreender minha ausência e distância sempre com palavras de encorajamento;

Em especial ao meu pai Albert Phillip Close, que me faz buscar crescer a cada novo desafio;

Meu muito OBRIGADO!

## RESUMO

A relação entre os seres humanos e o meio em que habitam sofreu diversas transformações ao longo do tempo. Após séculos de uma visão unilateral e utilitarista do meio ambiente o homem foi obrigado a repensar o uso do meio a sua volta ao perceber se tratar de uma relação bilateral e que são os próprios seres humanos que sofrem as conseqüências da poluição e degradação do meio em que vive.

Para regular esta nova relação, tanto em âmbito internacional quanto nacional, medidas de proteção e preservação do meio ambiente foram sendo desenvolvidas e positivadas. Medidas estas que tem como princípios a precaução, a prevenção, a internalização dos custos do uso do meio ambiente e seus recursos e a premiação daqueles que protegem o meio ambiente, entre outras, de forma a garantir o equilíbrio entre as necessidades humanas e a preservação do meio ambiente ou, como ficou conhecido, o desenvolvimento sustentável.

Em âmbito nacional, a Constituição Federal atribuiu ao Estado o dever de proteger o meio ambiente garantindo uma sadia qualidade de vida para as presentes e futuras gerações e, para que o Estado atinja esta finalidade, atribuiu-lhe além da competência para legislar e administrar tanto em questões ambientais quanto em questões econômicas, mecanismos de intervenção e regulação do comportamento de seus cidadãos, dentre eles os mecanismos tributários.

Dentre os mecanismos tributários concedidos ao Estado destaca-se, em âmbito ambiental, os incentivos fiscais. Isto porque, observados os princípios

da precaução e prevenção, se faz necessário não causar danos ao meio ambiente ou, se inevitável for a ocorrência do dano, minimizá-los.

Assim, os incentivos fiscais constituem mecanismos competentes e hábeis dos quais pode o Estado se valer para atingir sua finalidade constitucionalmente estabelecida de garantir as presentes e futuras gerações uma sadia qualidade de vida.

Palavras-chave: Desenvolvimento sustentável; tributos verdes;  
incentivos fiscais.

## ABSTRACT

The relationship between mankind and the environment in which it lives has changed significantly throughout time. After centuries of a single-sided, utilitarian approach to environment, Men has been forced to think over the use it makes of the surrounding environment, when he perceived that it is about a two-way relationship and that it is human beings that suffer the consequences of pollution and degradation of the environment in which they live in.

To regulate this new relationship, protective and preservation measures of the environment have been in development, both nationally and internationally. These measures are base on the principles of precaution, prevention and the internalization of the costs of the use of the environment and its natural resources, as well as rewarding those who protect the environment, in order to assure the balance of human needs and the preservation of the environment, i.e., sustainable development, as it has come to be known,.

In the national arena, the Federal Constitution has attributed to the State the duty of protecting the environment, thus assuring a healthy quality of life to present and future generations. In order to make it possible for the State to achieve this goal, the Federal Constitution has on the other hand granted the State the sole competence to legislate on and manage both environmental and economic matters, and has given to it mechanisms to intervene and regulate the lives of its citizens, among which several tributary mechanisms.

Among the tributary mechanisms made available to the State by the Constitution, the capacity of granting fiscal incentives deserves special attention when it comes to protecting the environment, since the nature of fiscal

incentives has demonstrated them to be very well suited to promote actions which are aligned with the principles of precaution and prevention, which do not cause damages to the environment, or is these are inevitable, are capable of minimizing such damages.

Hence, fiscal incentives constitute capable and efficient mechanisms which the State can use to achieve its end as it has been attributed to it by the Federal Constitution, of assuring a healthy quality of life to present and future generations

Key words: Sustainable development, green taxes, fiscal incentives.

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
<b>2</b>	<b>CONSIDERAÇÕES INICIAIS .....</b>	<b>6</b>
2.1	ORIENTAÇÕES INTERNACIONAIS .....	6
2.2	A CONSTITUIÇÃO FEDERAL BRASILEIRA .....	8
<b>3</b>	<b>PRINCÍPIOS DO DIREITO AMBIENTAL .....</b>	<b>14</b>
3.1	O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL.....	14
3.1.1	Posição Constitucional .....	20
3.2	PRINCÍPIOS DO POLUIDOR-PAGADOR E DO USUÁRIO-PAGADOR.....	21
3.3	PRINCÍPIO DO PROTETOR RECEBEDOR .....	24
3.4	PRINCÍPIO DA PRECAUÇÃO.....	26
3.5	PRINCÍPIO DA PREVENÇÃO.....	28
<b>4</b>	<b>INTERVENÇÃO ESTATAL.....</b>	<b>31</b>
4.1	COMPETÊNCIA AMBIENTAL.....	33
4.2	COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	35
<b>5</b>	<b>EXTRATOS SOBRE TRIBUTAÇÃO VERDE.....</b>	<b>38</b>
5.1	OS IMPOSTOS .....	38
5.2	AS TAXAS.....	40
5.3	AS CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA .....	41
5.4	AS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS, DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO E DE INTERESSE DE CATEGORIA PROFISSIONAL OU ECONÔMICA.....	42
5.5	OS EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS.....	44
<b>6</b>	<b>INCENTIVOS FISCAIS E SUSTENTABILIDADE.....</b>	<b>46</b>
6.1	BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE TAXAS, CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA, CIDE E EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS .....	48
6.2	IMPOSTOS FEDERAIS.....	49
6.2.1	Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) .....	49
6.2.2	Imposto Territorial Rural (ITR).....	50
6.2.3	Imposto sobre a Renda (IR).....	51
6.3	IMPOSTOS ESTADUAIS.....	53
6.3.1	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).....	53
6.3.2	Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços e Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) .....	54
6.4	IMPOSTOS MUNICIPAIS .....	55
6.4.1	Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU).....	55
6.4.2	Imposto sobre Serviços (ISS).....	57
<b>7</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>59</b>

# 1 INTRODUÇÃO

O rápido desenvolvimento experimentado pelo homem, principalmente após a Revolução Industrial no século XIX, vem apresentando sua conta nas últimas décadas.

Séculos de exploração indiscriminada dos recursos naturais e intervenções negativas do homem em seu meio ambiente nos trouxeram, nos dias atuais, uma vasta gama de problemas, incertezas e preocupações.

Aquecimento global, efeito estufa, secas, enchentes, ameaças químicas, desastres ecológicos, comunidades inteiras contaminadas ou doentes, são temas cotidianos em destaque na mídia, relacionados aos efeitos do uso indiscriminado e inconseqüente do meio ambiente.

Os exemplos acima citados são apenas alguns dos efeitos diretos e evidentes da degradação do meio ambiente. Mas não para por aí.

Em uma sociedade de consumo como a que vivemos, orientados pelo consumismo e por ele mantidos na ignorância, raramente relacionamos aquilo que consumimos com a forma como os bens são produzidos e, muito menos, quais e quantos recursos naturais estão envolvidos no processo, ou qual o custo ambiental resultante da sua produção e consumo.

Ao comprarmos algo, principalmente produtos industrializados, em lojas e supermercados não o fazemos de forma consciente, mesmo quando temos as informações dos químicos usados nas lavouras, da mão-de-obra envolvida,

da destinação dos resíduos, etc. Enfim, não nos preocupamos com as conseqüências da forma de produção dos bens e serviços que consumimos.

Consumimos e ponto.

O desenvolvimento desenfreado baseado na produção acelerada e em larga escala de alimentos, bens de consumo, moradia, transporte, etc, baseada no uso de combustíveis fósseis e fertilizantes químicos, sem a devida consideração acerca dos efeitos das ações antrópicas na natureza, resultou no desequilíbrio da ordem natural do planeta.

A natureza não consegue se restabelecer/recompôr na mesma velocidade em que é explorada. Este desequilíbrio entre disponibilidade de recursos naturais e demanda de consumo, em última análise, põe em risco a perpetuidade do próprio ser humano.

Ainda mais espantoso é saber que por muitos anos, em termos econômicos, o meio ambiente não teve valor. Ou seja, o uso dos recursos naturais e a degradação gerada não são valorados no processo de produção.

Deixada à mercê da auto-regulamentação dos mercados e dos interesses particulares, a proteção ao meio ambiente tem poucas chances de vigorar com a abrangência, intencionalidade de propósito e eficácia necessários, razão pela qual os Estados se vêem na obrigação de abraçar a causa da proteção ao meio ambiente, se não por razões de ideologia, para permitir o crescimento continuado de suas economias, o bem estar de suas populações e, em última análise, sua perpetuidade.

Neste contexto surge a Economia Verde, com uma a proposta de desenvolvimento, através de novos fundamentos econômicos, de uma atividade legislativa estatal específica de incentivo às atividades econômicas

que protegem o meio ambiente, fundamentos estes balizados pela proteção do meio ambiente como forma de garantir a renovação de recursos e, assim, a sua perpetuidade.

É o que nos traz a definição disponibilizada no site do governo do Estado de São Paulo transcrita abaixo:

A Economia Verde se apresenta como uma proposta de desenvolvimento que busca instruir novos vetores de crescimento econômico, novas fontes de empregabilidade e soluções consistentes para a melhoria da qualidade ambiental. A base dessa idéia é o reconhecimento de que, apesar de sua indiscutível capacidade de geração de empregos e renda, o atual modelo de produção e consumo de bens e serviços é insustentável.

O estado de São Paulo busca o modelo de desenvolvimento sustentável, que engloba preservação ambiental, crescimento econômico e desenvolvimento social.

Nesse contexto, a Economia Verde é o caminho para alcançar esse objetivo. Esse novo modelo inclui dos transportes sustentáveis às iniciativas de apoio a novos setores industriais verdes e cadeias de reciclagem, do Pagamento por Serviços Ambientais (PSA) à questão da renovabilidade da matriz energética, passando pela busca por alternativas sustentáveis para o setor do turismo, pela construção civil sustentável e pela estruturação de um sistema tributário que influencie positivamente nas preferências expressas pelo setor privado.<sup>1</sup>

Sem os radicalismos típicos da era industrial, a Economia Verde vem propor o equilíbrio na sustentabilidade, ou seja, um sistema onde o desenvolvimento racional em um meio ambiente ecologicamente equilibrado, essencial à sadia qualidade de vida, proporciona crescimento econômico e desenvolvimento social harmonicamente equilibrados.

É necessário reconhecer que o Estado, em qualquer de seus níveis, já incumbido da responsabilidade e gozando da prerrogativa de regular a atividade econômica em seu território, tendo ao seu dispor os mecanismos

---

<sup>1</sup> <http://www.ambiente.sp.gov.br/o-que-fazemos/economia/> 16.07.2013 18:09

necessários a promover tal regulação, podendo criar, modificar e cobrar impostos e outras formas de arrecadação de recursos, e ainda gerir tais recursos de forma a melhor conduzir suas políticas, está muito melhor equipado de meios para desenvolver e implementar medidas de proteção ao meio ambiente, seja diretamente através de ações próprias ou indiretamente através das atividades dos particulares, as quais o Estado cerceia ou incentiva para a consecução de seus objetivos.

## 2 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

### 2.1 Orientações Internacionais

As declarações feitas em Estocolmo<sup>2</sup> no ano de 1972 já traziam os conceitos e diretrizes a serem seguidos pelos povos do mundo em seu relacionamento com o meio ambiente. Aquela Declaração afirma que o meio ambiente, seja ele natural ou criado pelo homem, é essencial ao seu bem estar e ao gozo de seus direitos fundamentais.

Com os constantes danos impostos ao meio ambiente ao longo do tempo, tornou-se imperativa e urgente sua defesa, para garantir às presentes e futuras gerações um meio ambiente equilibrado e sadio.

Para tanto, os governos e povos devem desempenhar suas funções de forma a proteger e preservar o meio ambiente, cabendo aos governos locais o desenvolvimento e implementação de políticas ambientais de ampla envergadura dentro de suas jurisdições.

É neste sentido que o primeiro princípio da Declaração de Estocolmo propugna o direito do homem a um meio ambiente sadio e o dever do homem de protegê-lo para as futuras gerações, como segue:

*Princípio 1. O homem tem o direito fundamental à liberdade, igualdade e condições de vida adequadas, em um ambiente de uma qualidade tal que permita uma vida com dignidade e bem estar, e a ele cabe a responsabilidade solene de proteger e melhorar o meio*

---

<sup>2</sup> Em 05 de junho de 1972 teve início a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano em Estocolmo, na Suécia. Esta Conferência resultou do despertar para as consequências das ações antrópicas para o meio ambiente e para os seres humanos, com destaque para o Acidente de Minamata na década de 50 e para o livro “Silent Spring” de Rachel Carson na década de 60. Desta Conferência surgiu a Declaração da Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano, ou Declaração de Estocolmo como ficou conhecida, onde se estabeleceram princípios orientadores da relação humana x meio ambiente.

*ambiente para as gerações atuais e futuras...(grifo nosso)*<sup>3</sup>

Logo, a Declaração relaciona o papel da economia em relação ao meio ambiente, estabelecendo que ao se planejar o desenvolvimento econômico deve-se dar importância ao meio ambiente. Trata ainda do uso racional dos recursos não renováveis e assevera que é através do desenvolvimento econômico e social que se assegurará ao homem um ambiente de vida e de trabalho de qualidade. É o que nos diz o princípio de número 8 abaixo transcrito:

Princípio 8. O desenvolvimento econômico e social é essencial para assegurar ao homem um ambiente favorável pra viver e trabalhar e para criar condições na Terra que são necessárias para melhorar a qualidade de vida.<sup>4</sup>

Vinte anos depois da Convenção de Estocolmo, nova declaração tomou forma em convenção internacional realizada no Rio de Janeiro em 1992.

Popularmente conhecida como ECO 92, a Conferência produziu a “Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento”<sup>5</sup>, que ratificou os princípios formulados na Declaração de Estocolmo e enfatizou, ainda mais, o dever dos Estados na proteção do meio ambiente e no desenvolvimento, consagrando o já conhecido desenvolvimento sustentável.

---

<sup>3</sup> Tradução livre de: Principle 1. Man has the fundamental right to freedom, equality and adequate conditions of life, in an environment of a quality that permits a life of dignity and well-being, and he bears a solemn responsibility to protect and improve the environment for present and future generations.

<sup>4</sup> Tradução livre de: Principle 8. Economic and social development is essential for ensuring a favorable living and working environment for man and for creating conditions on earth that are necessary for the improvement of the quality of life.

<sup>5</sup> Em 3 de junho de 1992 teve início a Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento ou Cúpula da Terra. Nota-se que neste momento histórico o meio ambiente deixou de ser tratado apenas com relação ao ambiente humano, sendo tratado em toda sua amplitude como um ente independente. Desta Conferência resultaram alguns textos orientadores em âmbito ambiental importantes como as convenções sobre biodiversidade e mudanças climáticas e a Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, dentre outros.

## 2.2 A Constituição Federal Brasileira

Apesar da Declaração de Estocolmo ser norma de soft Law<sup>6</sup>, a Constituição Federal de 1988, conhecida como a Constituição Cidadã, incorporou os conceitos e princípios estabelecidos em Estocolmo ao longo de seu texto.

É o que vemos quando a mesma, ao estabelecer seus princípios fundamentais, declara que a República Federativa do Brasil, constituída como um Estado Democrático de Direito tem como fundamento, dentre outros, a dignidade da pessoa humana.

Continua a Constituição a zelar pela pessoa humana ao trazer a dignidade da pessoa humana como finalidade da ordem econômica ao enunciar os princípios norteadores da atividade econômica nacional.

É o que se lê no artigo 170 do texto constitucional:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, *tem por fim assegurar a todos existência digna*, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:<sup>7</sup> (grifo nosso)

---

<sup>6</sup> O termo “soft law” se refere a instrumentos *quasi* jurídicos que não tem natureza cogente, ou cuja força legal é um tanto mais “fraca” do que a da lei tradicional. Tradicionalmente, o termo “soft law” é associado ao direito internacional, embora recentemente tenha sido aplicado também para outros ramos da lei doméstica. Historicamente, existem duas fontes de direito internacional, tratados e “customary law”. Tratados são acordos entre Estados aos quais obriga legalmente, enquanto que “customary law” deriva da prática contínua dos Estados, na medida em que tal prática é motivada pelo sentimento de obrigação legal. “Soft law” é a terceira fonte do direito internacional que se desenvolveu rapidamente em décadas recentes, especialmente para lidar com temas sensíveis como direitos humanos, a proteção do meio ambiente e bioética. No contexto do direito internacional, o termo “soft law” cobre elementos como: a maioria das resoluções e declarações da Assembleia Geral da ONU, por exemplo, a Declaração dos Direitos Humanos Universais; Declarações, princípios, códigos de conduta, códigos de práticas, etc; normalmente encontrados como parte do escopo de trabalho de tratados; Planos de ação, por exemplo a Agenda 21, e outras obrigações não contidas em tratados

<sup>7</sup> [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)

Desta forma, dita a Constituição Federal vigente que a finalidade da ordem econômica nacional é assegurar a dignidade da pessoa humana, fundamento da própria República Brasileira.

Significa dizer que a atividade econômica se legitima apenas quando atingida sua finalidade social. Neste sentido, Eros Roberto Grau, ao discorrer sobre o princípio da dignidade humana no texto constitucional assevera:

Nesta segunda consagração constitucional, a *dignidade da pessoa humana* assume a mais profunda relevância, visto comprometer todo o exercício da atividade econômica, em sentido amplo – e em especial, o exercício da atividade econômica em sentido estrito – com o programa de promoção da existência digna, de que, repito, todos devem gozar. Daí por que se encontram constitucionalmente empenhados na realização desse programa – dessa política pública maior – tanto o setor público quanto o privado. Logo, o exercício de qualquer parcela da atividade econômica de modo não adequado àquela promoção expressará violação do princípio duplamente contemplado na Constituição.<sup>8</sup>

Estabelecida a existência digna do homem como finalidade da ordem econômica, o Artigo 170 estabelece também, que para que a ordem econômica atinja sua finalidade, devem ser observados alguns princípios ali elencados, interessando a este estudo o comando contido no inciso VI:

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; **(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)**<sup>9</sup>

Fica claro que a defesa do meio ambiente constitui princípio orientador da atividade econômica garantidora da dignidade da pessoa humana.

---

<sup>8</sup> Grau, Eros. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*, 15ª Ed. revista e atualizada, Ed. Malheiros 2012, pgs. 194-195.

<sup>9</sup> [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)

Em uma análise ainda mais profunda, podemos dizer que, ao estabelecer a defesa do meio ambiente como princípio essencial para promover uma existência digna, a Carta Magna propugna que não é possível ao homem existir dignamente sem que tenha disponível um meio ambiente equilibrado onde se desenvolver.

É neste sentido que o artigo 225 da Constituição determina:

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e *essencial à sadia qualidade de vida*, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações<sup>10</sup>.(grifo nosso)

É neste sentido que, ao anunciar a promulgação da Constituição Federal de 1988, a constituinte esclarece que a instituição do Estado Democrático Brasileiro destina-se a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem estar, o desenvolvimento e a igualdade, dentre outros aspectos, fundada na harmonia social.

Significa dizer que o povo forma o Estado para garantir a existência digna a todos os seres humanos sob sua jurisdição, conforme os parâmetros estabelecidos pela Magna Carta sob o Título II – Direitos e Garantias Fundamentais abrangendo os direitos e deveres individuais e coletivos, os direitos sociais, a nacionalidade, os direitos políticos e dos partidos políticos.

Destacam-se, no contexto deste trabalho, os direitos sociais estabelecidos pela Constituição, quais sejam, educação, saúde, trabalho, moradia, lazer, segurança, previdência social, proteção à maternidade e a infância e a assistência aos desamparados.

---

<sup>10</sup>BRASIL, *Coletânea de Direito Ambiental e Constituição Federal*. 5ª Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

Isso decorre do fato que, ao tratar do meio ambiente, o artigo 225, o qualificou como essencial à sadia qualidade de vida e reconheceu que os direitos e garantias fundamentais, garantidores da dignidade da pessoa humana, estão intrinsecamente ligados a um meio ambiente que possibilite não só a sobrevivência humana, mas também o gozo de uma vida de qualidade.

Neste sentido, Celso Antonio Pacheco Fiorillo afirma:

...quando se fala em dignidade da pessoa humana e tutela do direito à vida, além do aspecto fisiológico, anteriormente referido, obviamente, tem de se levar em consideração a possibilidade do desfrute, por toda e qualquer pessoa, do direito à educação, à saúde, ao trabalho, ao lazer, à segurança e aos demais preceitos dispostos no art. 6º.<sup>11</sup>

Assim, apreende-se que a Constituição ao falar no artigo 225 em “essencial à sadia qualidade de vida”, estabeleceu como patamar mínimo para uma existência digna o direito a educação, saúde, trabalho, moradia, lazer, segurança, previdência social, proteção à maternidade e a infância e a assistência aos desamparados.

Resumem o entendimento aqui tratado, de forma clara e precisa, Celso Antonio Pacheco Fiorillo e Renata Marques Ferreira:

Com efeito, verificamos que a partir da promulgação da Carta de 1988 não se pode, de forma alguma, analisar a relação Fisco-contribuinte ignorando que o valor maior de dignidade da pessoa humana foi alçado a fundamento da República Federativa do Brasil, assumindo nítida feição no sentido de situar a arrecadação de quantia em dinheiro advinda da atividade tributária como um todo, em proveito da pessoa humana, a fim de que o Estado possa cumprir sua função social, assegurado pelo art. 6º do Texto Maior, o chamado Piso Vital Mínimo.<sup>12</sup>

---

<sup>11</sup> Fiorillo, Celso Antonio Pacheco. *Curso de Direito Ambiental Brasileiro*. 6ª Ed. ampl. – São Paulo: Saraiva, 2006 – p. 14

<sup>12</sup> Fiorillo, Celso Antonio Pacheco; Ferreira, Renata Marques. *Direito Ambiental Tributário*. 2ª revisada. – São Paulo: Saraiva, 2009 – p. 37

Torna-se evidente que, o próprio conceito de dignidade da pessoa humana não se sustenta sem que o indivíduo tenha um meio ambiente equilibrado e sadio para seu desenvolvimento.

Ainda por força do artigo 170, VI, combinado com o artigo 1º e do artigo 225 da Constituição Federal entende-se que os instrumentos tributários podem e devem ser utilizados na defesa do meio ambiente.

A atividade financeira estatal não constitui um fim em si mesmo e sim um meio do qual o Estado se utiliza para atingir sua finalidade. É neste sentido que a ordem tributária pode e deve ser permeada pelo ideal ambiental, visto que instrumentaliza o Estado para que este possa promover educação, cultura, saúde, segurança, etc., ou seja, garantir a existência digna nos termos constitucionais.

É o que nos ensina Roque Antônio Carrazza:

O dispositivo tem repercussões tributárias de tomo. De fato, também instrumentos tributários podem e devem ser utilizados para fins de defesa do meio ambiente. Lembramos que a atividade financeira – dentro da qual se insere a tributária – não é um fim e si mesma. Neste sentido, é meramente instrumental, já que dá ao Estado os meios pecuniários de que necessita para atingir os fins que lhe são apontados pela Constituição (promover a educação, a cultura, o lazer, melhorar a saúde da população, dar-lhe segurança, prestar-lhe serviços públicos etc.).<sup>13</sup>

Da mesma maneira que o Estado pode se utilizar do produto da arrecadação tributária promover ações estatais que visem garantir o meio ambiente ecologicamente equilibrado para a manutenção da sadia qualidade de vida, pode o Estado se valer da função extrafiscal dos tributos para

---

<sup>13</sup> Carrazza, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 29ª Ed. rev. amp. atual. Até a Emenda Constitucional n. 72/2013. Malheiros Editores, 2013 – p. 796

estimular comportamentos nos contribuintes para que estes protejam o meio ambiente essencial à existência digna, como veremos em capítulo próprio.

Por fim, se faz necessário observar que a Constituição Federal estabelece como um de seus objetivos garantir o desenvolvimento nacional.

Ao tratar do desenvolvimento nacional, temos que considerar que este está permeado pela ordem econômica-financeira e pela proteção ao meio ambiente conforme descrito acima.

Significa dizer que, ao estabelecer a dignidade da pessoa humana como fundamento da federação brasileira e finalidade da ordem econômica bem como traçar o desenvolvimento nacional como um de seus objetivos, a Constituição Federal estabelece como legítimo apenas o desenvolvimento que garanta a dignidade da pessoa humana.

Mais do que isso, o desenvolvimento para ser legítimo perante o texto constitucional deve garantir a dignidade da pessoa humana das presentes e das futuras gerações, ou seja, tem que ser um desenvolvimento sustentável.

### **3 PRINCÍPIOS DO DIREITO AMBIENTAL**

#### **3.1 O Desenvolvimento Sustentável**

Foi o despertar da consciência humana para as conseqüências da degradação ambiental que levou à compreensão de que o processo de desenvolvimento humano desenfreado e inconseqüente, sob bases econômicas alheias às reais condições e valores sociais e ambientais, causou transformações que prejudicaram do meio ambiente e chegam a ameaçar a própria existência do ser humano.

É o que ficou demonstrado através de episódios i) intencionais, como a explosão das bombas atômicas em Hiroshima e Nagasaki ao final da Segunda Guerra Mundial declarando o poder de destruição em massa fruto da manipulação e interesses humanos; e ii) acidentais, como o acidente em Minamata no Japão, nos anos 50 e 60, quando a liberação de efluentes no mar pela empresa Chisso, com alto teor de mercúrio causou, inicialmente, a mortandade de espécies animais para logo afetar a população local e o livro de Rachel Carson que no início da década de 60 descreveu os efeitos do recém descoberto DDT (dichloro-diphenyl-trichloroethane) que usado para pulverizar plantações contra pragas levou a erradicação dos pássaros na região, dentre outros tantos acidentes.

O desenvolvimento e a tecnologia alcançada pelo homem geraram a transformação e destruição do meio e do homem em uma escala global

Compreendeu-se, então, a necessidade de preservação do meio ambiente e de sua inclusão no sistema econômico. A produção mundial tem

agora de se adaptar aos limites impostos pelo meio ambiente e conviver com as conseqüências que o crescimento desenfreado gerou para o ser humano.

Não podemos, no entanto, deixar de existir. Temos que recompor os danos já causados sempre que possível, buscar não causar mais danos ao meio ambiente e, quando não for possível não causar o dano - um dano permitido -, assegurar o menor impacto ambiental possível.

Para discutir essas questões e propor soluções para os problemas que se avolumam surgiram diversos grupos pelo mundo, todos com a finalidade intrínseca de desenvolver estratégias de preservação do meio ambiente. Dentre elas estão a União Internacional para a Conservação da Natureza, o Clube de Roma, um órgão especializado dentro da Organização das Nações Unidas, e o Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente, apenas para mencionar alguns.

Em 1987, a Comissão Internacional sobre o Meio Ambiente presidida pela primeira-ministra da Noruega, Gro Harlem Brundtland, enfrentou o desafio de estudar a relação entre o desenvolvimento econômico e a conservação/preservação do meio ambiente.

A Comissão apresentou o relatório Brundtland, ou Nosso Futuro Comum como ficou conhecido, e revolucionou a forma de pensar o meio ambiente dos líderes mundiais.

Foi neste relatório que se utilizou o termo desenvolvimento sustentável pela primeira vez e que se definiu o termo da seguinte forma:

(...) atender as necessidades do presente sem comprometer a capacidade das futuras gerações de atender às suas próprias necessidades (...)<sup>14</sup>.

---

<sup>14</sup> Tradução livre de: "Believing that sustainable development, which implies meeting the needs of the present without compromising the ability of future generations to meet their own needs, should become a

Em 1992 a Declaração do Rio de Janeiro sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento reafirmou a necessidade do empenho global para a preservação do meio ambiente, bem como a sustentabilidade preceituada no Relatório Brundtland.

O desenvolvimento sustentável busca estabelecer o equilíbrio entre desenvolvimento econômico, a ordem social e a preservação do meio ambiente.

Significa compreender a defesa do meio ambiente como base para que a ordem econômica possibilite um desenvolvimento sócio-econômico que garanta a perpetuidade da espécie humana.

Para realmente se compreender o desenvolvimento sustentável há, primeiramente, que se compreender os termos que o compõe.

O termo desenvolvimento, segundo o Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, significa:

(...) 2. Adiantamento, crescimento, aumento, progresso. 3. Estágio econômico, social e político de uma comunidade, caracterizado por altos índices de rendimento dos fatores de produção, i.e., os recursos naturais, o capital e o trabalho (...)<sup>15</sup>

Observa-se que o termo desenvolvimento não vincula apenas o fator econômico à sua formação, mas engloba a situação social e política de uma comunidade para a análise do progresso humano.

---

central guiding principle of the United Nations, Governments and private institutions, organizations and enterprises,”. Extraído do relatório “Nosso Futuro Comum”

<sup>15</sup> Ferreira, Aurélio Buarque de Holanda. *Dicionário aurélio básico da língua portuguesa*. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1995, p. 211.

Em contrapartida, vincula-se, também, ao rendimento dos fatores de produção. Ou seja, está diretamente relacionado ao sistema econômico capitalista.

Neste sentido, o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD)<sup>16</sup>, criou o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) como contraponto ao Produto Interno Bruto (PIB). Enquanto este se preocupa apenas com as dimensões econômicas do desenvolvimento, aquele busca uma visão geral do desenvolvimento humano.

Afirma o PNUD:

(...) para aferir o avanço de uma população não se deve considerar apenas a dimensão econômica, mas também outras características sociais, culturais e políticas que influenciam a qualidade da vida humana.<sup>17</sup>

Ao falar em avanço de uma população não se pode esquecer que a mera existência do ser humano em determinado meio se deve à existência de ao menos um recurso natural passível de exploração pelo homem.

Ao aliar o recurso natural à habilidade humana de transformar matéria prima em produto, através de seu trabalho, é que se agrega valor econômico àquele, e conseqüentemente, forma uma economia.

Assim, desenvolvimento parte da natureza, passa pela economia e objetiva a plenitude do ser humano.

Plenitude esta que, segundo Amartya Sen<sup>18</sup> (apud CASARA, 2009, p. 33), está na liberdade; no desenvolvimento com liberdade. Para o professor Sen, há desenvolvimento apenas quando a melhoria da qualidade de vida

---

<sup>16</sup> [www.pnud.org.br](http://www.pnud.org.br)

<sup>17</sup> [www.pnud.org.br](http://www.pnud.org.br)

<sup>18</sup> Amartya Sen, Prêmio Nobel da Economia em 1998. Economista Indiano, colaborou com Mahbub ul Haq para a criação do IDH.

humana proporciona aos seres humanos a expansão de suas possibilidades de ser e fazer.

Trata-se aqui do direito do homem em ter uma vida digna, saudável, instruída e social. Ao ser privado de qualquer destes elementos, está privado também o ser humano do exercício da liberdade e afastado do desenvolvimento.

Se afastado do exercício da liberdade, como pode o homem desfrutar das riquezas por ele produzidas?

Assim, o crescimento econômico não pode ser considerado isoladamente, nem como um fim em si mesmo. O desenvolvimento tem que ensejar a melhoria da qualidade de vida do ser humano.

A seu turno, a palavra sustentável significa “que se pode sustentar”, ou seja:

(...) 4. Fazer face a; resistir a; sustar. 5. Conservar; manter. (...) Impedir a ruína ou a queda de; amparar. (...) 16. Conservar a mesma posição; suster-se; equilibrar-se<sup>19</sup>.

A palavra já indica que se busca limitar o desgaste do meio ambiente, conservando os recursos naturais de forma a impedir a ruína dos seres humanos. Sem os recursos naturais, a disseminação da pobreza e a conseqüente falência do sistema econômico darão cabo da civilização humana como a conhecemos hoje.

Assim, ao associar o termo sustentável ao termo desenvolvimento, impôs-se limites ao desenvolvimento.

---

<sup>19</sup> Ferreira, *op. cit.*, p.619.

Sustentável expressa a tentativa de conciliação entre crescimento econômico e preservação do ambiente natural. Não cabe mais, no cenário atual, o desenvolvimento sem limites, desenfreado.

Equilibrar o uso do meio ambiente com o desenvolvimento significa o envolvimento de diversas áreas do saber, como ecologia, engenharia, biologia, política, antropologia, arqueologia, etc., no estudo de alternativas e estratégias em prol de uma utilização racional do meio natural, de acordo com a real necessidade humana, para que as futuras gerações também possam ver atendidas as suas necessidades.

Neste sentido, nos ensina Celso Antonio Pacheco Fiorillo:

Busca-se, com isso, a coexistência harmônica entre economia e meio ambiente. Permite-se o desenvolvimento, mas de forma sustentável, planejada, para que os recursos hoje existentes não se esgotem ou tornem-se inúteis.

Desta forma, o princípio do desenvolvimento sustentável tem por conteúdo a manutenção das bases vitais de produção e reprodução do homem e de suas atividades, garantindo igualmente uma relação satisfatória entre os homens e destes com seu ambiente, para que as futuras gerações tenham oportunidade de desfrutar os mesmos recursos que temos hoje à nossa disposição.<sup>20</sup>

Importa ressaltar que ao tratar de desenvolvimento sustentável estamos tratando não só da preservação do meio ambiente, mas também do desenvolvimento social, cultural, espacial, de tudo enfim que concerne à qualidade da vida.

O desenvolvimento sustentável, portanto, tenta conciliar os aspectos econômicos, sociais e ambientais para que as presentes e futuras gerações

---

<sup>20</sup> Fiorillo, Celso Antonio Pacheco. *Curso de direito ambiental Brasileiro* 6ª ed. rev. ampl. São Paulo: Saraiva, 2005, pg. 28.

sintam a melhoria na qualidade de vida resultante da sustentabilidade do desenvolvimento.

### 3.1.1 Posição Constitucional

O tema não se restringe, no entanto, ao artigo 225. Pelo contrário, diversas passagens constitucionais trazem em sua essência o ideal ambiental.

Tratou a Constituição do desenvolvimento sustentável nos textos referentes ao meio ambiente artificial nos artigos 6º, 182 e 186; ao meio ambiente cultural no artigo 216; à ordem econômica no artigo 170; dentre outros.

Dentre eles, destaca-se o artigo 170 da CF, que ao tratar dos princípios da atividade econômica no país assim estabeleceu:

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

(...)

**VI** – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação<sup>21</sup>;

Resta patente que a ordem nacional inseriu o princípio do desenvolvimento sustentável como norteador do sistema econômico nacional.

A análise sistemática da Constituição Federal possibilita dizer que não existe, em Seu bojo, desenvolvimento que não seja sustentável.

Cabe observar que o desenvolvimento sustentável, antes mesmo de sua consagração na CF/88, já existia no ordenamento pátrio.

---

<sup>21</sup> BRASIL, *op. cit.* Pg. 122.

São exemplos a Lei 6.803 de 1980, que traça as diretrizes para o zoneamento industrial onde já se exigia a compatibilização entre atividades industriais e proteção ambiental, e a Lei 6.938 de 1981, que instituiu a Política Nacional do Meio Ambiente, estabelecendo o estudo dos impactos ambientais como forma de preservar processos ambientais essenciais.

Corroborando o entendimento acima Édis Milaré, para quem não existe dilema entre desenvolvimento e meio ambiente, mas sim, deve um complementar e harmonizar o outro.

Salienta o autor:

Compatibilizar o meio ambiente e desenvolvimento significa considerar os problemas ambientais dentro de um processo contínuo de planejamento, atendendo-se adequadamente às exigências de ambos e observando-se as suas inter-relações particulares a cada contexto sociocultural, político, econômico e ecológico, dentro de uma dimensão tempo/espço. Em outras palavras, isto implica dizer que a política ambiental não deve se erigir em obstáculo ao desenvolvimento, mas sim em um de seus instrumentos, ao propiciar a gestão racional dos recursos naturais, os quais constituem a sua base material<sup>22</sup>.

### **3.2 Princípios do poluidor-pagador e do usuário-pagador**

Compatibilizar meio ambiente e desenvolvimento econômico traz à luz a necessidade de considerar o meio ambiente como uma externalidade ao processo produtivo e, como tal, buscar internalizar os custos decorrentes da exploração do meio e de sua degradação.

Segundo a teoria Pigouviana<sup>23</sup> os custos ambientais não são considerados para efeitos de formação de preços. Causa assim um desequilíbrio ao deixar que o Estado ou terceiros arquem com os ônus da exploração ou degradação do meio ambiente. Conhecida como externalidade

---

<sup>22</sup> MILARÉ, Édis. *Direito Ambiental: doutrina, jurisprudência, glossário* – São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005, p. 53.

<sup>23</sup> Arthur Cecil Pigou, 1877-1959, economista britânico, desenvolveu a teoria da internalização de exterioridades.

negativa, segundo Pigou, deve ser o custo ambiental suportado pelo explorador do recurso natural ou degradador do meio ambiente através da internalização dos custos ambientais.

É o que se lê na Política Nacional do Meio Ambiente (Lei 6.938/81) ao estabelecer seus objetivos no artigo 4, inciso IV:

VII - à imposição, ao poluidor e ao predador, da obrigação de recuperar e/ou indenizar os danos causados e, ao usuário, da contribuição pela utilização de recursos ambientais com fins econômicos.<sup>24</sup>

É neste mesmo artigo que lemos também o princípio do poluidor pagador, ou seja, aquele que causar poluição, potencialmente ou de fato, deve arcar com os custos da remediação e recuperação do meio poluído.

Nesta esteira temos o princípio 16 da Declaração do Rio que define que

Tendo em vista que o poluidor deve, em princípio, arcar com o custo decorrente da poluição, as autoridades nacionais devem procurar promover a internalização dos custos ambientais e o uso de instrumentos econômicos, levando na devida conta o interesse público, sem distorcer o comércio e os investimentos internacionais.<sup>25</sup>

Assim, o princípio do poluidor – pagador busca imputar ao poluidor os custos sociais e ambientais de sua atividade econômica. Deixaria a coletividade de suportar tais custos, uma vez que sequer é beneficiária das atividades poluentes, as quais suporta em detrimento de seu direito a um meio ambiente saudável.

Por sua vez, aqueles consumidores dos produtos ou serviços que tiverem os custos ambientais internalizados arcarão junto ao produtor/prestador pelos custos ambientais que usufruem. Este é o resultado da economia de mercado em que vivemos, uma vez que nesta, internalizar tais custos significa

<sup>24</sup> [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/16938.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16938.htm)

<sup>25</sup> Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, <http://www.onu.org.br/rio20/img/2012/01/rio92.pdf>

dizer que o consumidor final arcará com os mesmos no momento da compra do produto ou da utilização do serviço.

Importa dizer que este princípio não serve para estabelecer o direito de poluir mediante o pagamento equivalente, mas sim, que busca corrigir as falhas de mercado decorrentes da degradação ambiental no processo produtivo desestimulando o uso inconseqüente do meio ambiente.

É neste sentido que este princípio pode compreender também o princípio do usuário-pagador, ou seja, aquele que se utilizar do meio ambiente ou de seus recursos deve arcar com os custos sociais e ambientais correspondentes.

Ademais, sendo o meio ambiente equilibrado um direito de todos, o uso gratuito dos recursos naturais gera o enriquecimento do usuário em detrimento da qualidade ambiental de todos. Neste sentido Paulo Affonso Leme Machado esclarece que “o poluidor que usa gratuitamente o meio ambiente para nele lançar os poluentes invade a propriedade pessoal de todos os outros que não poluem, confiscando o direito de propriedade alheia.”<sup>26</sup>

Desta maneira, quem causa a deterioração do meio, seja pelo uso do meio ou seus recursos, seja por sua degradação, deve arcar não apenas com os custos sociais e ambientais de reparação dos danos ambientais, mas também com os custos da precaução e da prevenção.

Há de se dizer, contudo, que os princípios ora em comento não têm caráter punitivo. Ao considerar que o usuário/poluidor é aquele que cria e controla as condições de produção ou de serviço geradoras de poluição, é possível afirmar que o usuário/poluidor pode, através da precaução e prevenção, minimizar e até evitar a ocorrência de poluição.

---

<sup>26</sup> Machado, Paulo Affonso Leme. Direito Ambiental Brasileiro. Pg 71.

Conforme esclarece a doutrina de Paulo Henrique do Amaral, a responsabilidade do usuário do meio ambiente e/ou dos recursos naturais vai além da reparação do dano ambiental decorrente de sua atividade econômica, tem o usuário o dever de adotar e arcar com os custos de mecanismos de precaução e prevenção, como estudos e pesquisas sobre os efeitos de suas atividades no meio ambiente a curto, médio e longo prazo.

Nas palavras de Paulo Henrique do Amaral:

“O certo é que o princípio do usuário-pagador impõe ao usuário do meio ambiente a obrigação de assumir o ônus com a precaução, prevenção e compensação do dano ambiental.”<sup>27</sup>

### **3.3 Princípio do Protetor Receptor**

O Princípio do Protetor Receptor decorre do princípio do poluidor pagador, mas lhe confere nova perspectiva diante do prisma da extrafiscalidade ao encará-la como forma de estimular atividades não poluidoras e desestimular atividades poluidoras de forma positiva.

Os princípios diferenciam-se, ainda, pois enquanto o princípio do poluidor pagador busca prevenir e reparar danos, o princípio do protetor receptor busca estimular os indivíduos a terem uma atitude ecologicamente correta.

Significa dizer que este princípio se vale da extrafiscalidade de forma positiva – através de incentivos ou prêmios–, enquanto aquele se vale da extrafiscalidade de forma negativa – através do aumento da carga tributária ou instituição de um novo tributo - como mecanismo de indução de condutas dos sujeitos passivos tributários.

---

<sup>27</sup> *Op. cit.*, pg 119

Este princípio, apesar de não ser novo, foi positivado apenas pela Lei 12.305/10 – Política Nacional de Resíduos Sólidos – que em seu artigo 6º declara:

Art. 6º São princípios da Política Nacional de Resíduos Sólidos:

...  
II - o poluidor-pagador e o *protetor-recebedor*;  
...  
(grifo nosso)<sup>28</sup>

Paulo Affonso Leme Machado, ao comentar a Política Nacional de Resíduos Sólidos afirma:

É inserido como inovação o princípio protetor-recebedor. Os termos que compõem o princípio mostram, no sentido somente literal, que quem protege, merece receber.

E adverte:

É um princípio que vai demandar maior aprofundamento, pois de um lado não se pode exigir que só uma parte da população proteja gratuitamente o meio ambiente, em favor de todos, também, não se pode ir para o outro extremo, e afirmar-se que quem não for pago, não é obrigado a proteger.

Vale ressaltar que não se trata de condicionamento da proteção ambiental ao pagamento de determinada compensação monetária, mas de premiar condutas protetivas do meio ambiente como forma de incentivo da consciência ambiental.

O dever de defendê-lo e preservá-lo, conforme estabelece o artigo 225 permanece sob a coletividade e do Poder Público independente de quaisquer incentivos ou compensação, apesar da tendência, cada vez maior, de relacionar a eficiência da defesa do meio ambiente ao chamado pagamento por serviços ambientais.

<sup>28</sup> [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2010/lei/l12305.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/l12305.htm) - 23/09/2013 - 18:46

Roberta Jardim de Moraes e Lucas Tamer Milaré, ao comentarem os programas de apoio e incentivos à preservação e recuperação do meio ambiente contidas no Código Florestal ora em vigor afirmam:

Por certo, o programa consagra no ordenamento jurídico pátrio, tendência de há muito debatida nos fóruns internacionais, no sentido de que a preservação do meio ambiente, está diretamente relacionada à criação de uma política econômica de estímulos e incentivos destinada a remunerar o conservador. O presente dispositivo fortalece a idéia de que a eficiência da tutela dos processos naturais exige a compensação de condutas ambientais virtuosas, voltadas à preservação, por meio do estabelecimento de instrumentos econômicos propícios a recompensar os comportamentos conservacionistas.<sup>29</sup>

Observa-se que, apesar da obrigação legal de defender e preservar o meio ambiente, o princípio do protetor recebedor vem ganhando cada vez mais espaço tanto na forma de pagamento por serviços ambientais como de incentivos fiscais, dentre outros mecanismos.

### **3.4 Princípio da Precaução**

Introduzido à legislação brasileira pela própria Constituição Federal, que no *caput* do artigo 225 estabelece o dever do Poder Público e da coletividade de defender e preservar o meio ambiente para as presentes e futuras gerações, o princípio da Precaução foi expressamente estabelecido na Declaração do Rio como seu princípio de número 15:

“De modo a proteger o meio ambiente, o princípio da precaução deve ser amplamente observado pelos Estados, de acordo com suas capacidades. Quando houver ameaça de danos sérios ou irreversíveis, a ausência de absoluta certeza científica não deve ser utilizada como razão para postergar medidas eficazes

---

<sup>29</sup> Milaré, Édís; Machado, Paulo Affonso Leme (Coord.). *Novo Código Florestal – Comentários à Lei 12.651, de 25 de maio de 2012, à Lei 12.727, de 17 de outubro de 2012 e ao Decreto 7.830, de 17 de outubro de 2012*. 2ª. Ed. revisada, atualizada e ampliada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013. P. 363 e 364

e economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental.”<sup>30</sup>

Assevera Paulo Henrique do Amaral que o princípio da precaução representa o cerne da proteção ambiental.

Ao considerar que proteger o meio ambiente significa proteger espécies da extinção, em sua máxima conseqüência, há que se evitar que atividades potencialmente perigosas ao meio ambiente venham a ser desenvolvidas sem que as devidas precauções sejam tomadas.

Não se trata aqui de tentar barrar o desenvolvimento econômico, mas de se considerar que a ignorância das reais conseqüências de algumas atividades, a curto, médio e longo prazo, faz com que esta atividade seja um perigo para o meio ambiente das presentes e futuras gerações.

Fundamenta este princípio a irreversibilidade de certos danos não só ao meio ambiente, mas também ao homem de forma direta e indireta.

Assim, o princípio da precaução busca proteger a coletividade de atividades perigosas e de seus efeitos danosos quando há incerteza científica acerca de suas conseqüências.

Neste sentido, leciona Paulo Affonso Leme Machado<sup>31</sup> que o princípio da precaução “visa à durabilidade da sadia qualidade de vida das gerações humanas e à continuidade da natureza existente no planeta.”

É para assegurar a perpetuidade humana que este princípio determina que diante da incerteza científica acerca da proporção do dano ambiental de determinada atividade ou produto, medidas de prevenção devem ser tomadas para prevenir danos irreversíveis ao meio ambiente.

---

<sup>30</sup> Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, pg. 2, em <http://www.onu.org.br/rio20/img/2012/01/rio92.pdf> - 28/08/2013 - 20:33

<sup>31</sup> *Op. cit.*, pg. 76

Significa dizer que há uma inversão, ao invés de se provar a ocorrência do dano, há que se provar a impossibilidade de determinada atividade ou produto de produzir danos irreparáveis e irreversíveis.

Neste sentido Terence D. Trennepohl:

O princípio da precaução sugere a inversão do ônus da prova, levando a cabo a necessidade de que os interessados em empreendimentos com resultados incertos façam prova da impossibilidade do dano ambiental, e não o contrário, como comumente se faz, quando os órgãos de proteção ao meio ambiente, no mais das vezes, aferem a periculosidade das pretendidas mudanças ou alterações ambientais.<sup>32</sup>

Desta maneira, o princípio em comento busca proteger o meio ambiente de forma preventiva, impedindo que atividades que não tenham a dimensão de seus impactos no meio ambiente causem danos ambientais irreparáveis.

### **3.5 Princípio da Prevenção**

Ao contrário do princípio da precaução, onde há incerteza sobre os danos que determinada atividade poderá causar, ao se falar em prevenção partimos da certeza de que determinada atividade poderá causar ou causará danos ao meio ambiente, danos permitidos e necessários ao desenvolvimento de forma geral.

Uma vez conhecidos os danos ambientais relacionados à determinada atividade, é dever do titular da atividade minimizar, neutralizar ou reparar tais danos. Este é o sentido de prevenir, ou seja, agir antecipadamente de forma a gerar o menor impacto ambiental possível.

---

<sup>32</sup> Trennepohl, Terence Dornelles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental*. – São Paulo: Saraiva, 2008. p. 47

A Constituição Federal, em seu Artigo 225, adotou esta idéia ao estabelecer o dever do Poder Público e da coletividade de proteger e preservar o meio ambiente.

Todavia, foi na Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento que este princípio foi expresso de forma clara, como vemos:

“Princípio 8. Para atingir o desenvolvimento sustentável e mais alta qualidade de vida para todos, os estados devem *reduzir e eliminar padrões insustentáveis de produção e consumo* e promover políticas demográficas adequadas.”  
(Grifo nosso)<sup>33</sup>

Interessante notar que em 1981 entrou em vigor a Política Nacional de Meio Ambiente (Lei 6.938), reconhecendo a necessidade de aplicar medidas de prevenção para proteger o meio ambiente já prevendo, antes mesmo da Constituição Cidadã e da ECO 92, mecanismos para a efetivação do princípio da precaução.

Entre os mecanismos instituídos pela Política Nacional de Meio Ambiente estão a avaliação de impactos ambientais, o licenciamento ambiental, a criação de espaços especialmente protegidos como áreas de proteção ambiental, entre outras.

Ante as dificuldades e até da impossibilidade de reparação dos danos ambientais, o princípio da prevenção busca evitar a ocorrência de danos ambientais, como resume de forma brilhante Paulo Henrique do Amaral.

Assim, em primeiro lugar, é fundamental prevenir, pois em diversos casos é impossível remover a poluição, ficando comprometida a recuperação natural da situação anterior à poluição. Em segundo lugar, é muito importante prevenir, pois, mesmo sendo possível a reconstituição in natura, freqüentemente ela é tão onerosa que o poluidor não conseguirá restabelecê-la

---

<sup>33</sup> Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, pg. 2, em <http://www.onu.org.br/rio20/img/2012/01/rio92.pdf> 28/08/2013 20:33

à situação anterior. Por fim, é preferível prevenir por ser mais dispendioso remediar. Portanto, o custo das medidas necessárias a evitar a ocorrência de poluição é, em geral, muito inferior ao custo das medidas de despoluição após a ocorrência do dano.<sup>34</sup>

Para Paulo Affonso Leme Machado, além de pensar em mecanismos de organização das informações se faz necessário estabelecer práticas preventivas dinâmicas. Em suas palavras:

A aceitação do princípio da prevenção não para somente no posicionamento mental a favor de medidas ambientais acalentadoras. O princípio da prevenção deve levar à criação e à prática de política pública ambiental, através de planos obrigatórios.<sup>35</sup>

A prevenção não é estática; e, assim, tem-se que atualizar e fazer reavaliações, para poder influenciar a formulação das novas políticas ambientais, das ações dos empreendedores e das atividades da administração pública, dos legisladores e do Judiciário.<sup>36</sup>

---

<sup>34</sup> *Op cit.*, pg. 153

<sup>35</sup> Machado, Paulo Affonso Leme. *Direito Ambiental Brasileiro*, 19<sup>a</sup> ed, Revista, Atualizada e Ampliada, Malheiros Editores, pg. 99

<sup>36</sup> *Op. Cit.*, pg. 100

## 4 INTERVENÇÃO ESTATAL

Vemos ao longo do texto constitucional a atribuição do poder dever do Estado de proteger o meio ambiente. É o que estabelece o Artigo 225 CF ao impor ao Poder Público o dever de defender e proteger o meio ambiente para as gerações presentes e futuras.

Da mesma forma, é dever do Estado proteger a própria sociedade que o fundamenta.

Os particulares, apesar de serem os perpetrantes das atividades potencialmente depredadoras ou degradadoras do meio ambiente, não tem a visão ampla das conseqüências de suas condutas; precisam, portanto, ser guiados.

Cabe ao Estado guiar a sociedade de forma a protegê-la de si mesma, de forma a garantir sua continuidade de forma harmônica e perpétua.

Ademais, o livre jogo de mercado é insuficiente para proteger o meio ambiente, pelo contrário, pode ser o seu maior predador. É por isso que se faz essencial a atuação do Estado na economia como regulador, protegendo o interesse coletivo a um meio ambiente ecologicamente equilibrado e gerenciando a atividade econômica de forma a evitar o exaurimento de recursos ambientais escassos.

Importa dizer que a atividade estatal é subsidiada essencialmente pelo produto da arrecadação de tributos e ma das funções desses tributos é instrumentalizar políticas públicas de regulação do desenvolvimento sustentável.

É o que nos ensina Paulo Henrique do Amaral:

Assinala-se que, dentre vários instrumentos para concretização dessas políticas estatais, pode-se revelar eficiente a utilização de tributos, com intuito de obrigar os agentes econômicos a suportar as externalidades negativas geradas em razão da sua atividade econômica poluidora, ou por outro lado, estimular por meio de incentivos fiscais que eles desenvolvam comportamentos não agressores ao meio ambiente.<sup>37</sup>

O inciso VI do artigo 170, da CF, como já mencionado, estabelece como princípio da ordem econômica a proteção do meio ambiente através de tratamento econômico diferenciado de acordo com o impacto ambiental de produtos e serviços, bem como da forma de elaboração e prestação.

Assim, utilizar o direito tributário em defesa do meio ambiente configura forma de intervenção do Estado na ordem econômica destinada a direcionar e induzir<sup>38</sup> os indivíduos, como coloca Modesto Carvalhosa, no sentido de “levá-lo a uma opção econômica de interesse coletivo e social que transcende os limites do querer individual”<sup>39</sup>.

Pode assim o Estado, de forma negativa, instituir ou elevar a tributação sobre determinada atividade econômica para induzir os titulares destas atividades a se comportem da maneira desejada ou, de forma positiva, premiar aqueles que adotam medidas de proteção ao meio ambiente, como conduta desejada, através de desoneração tributária, e.g., de incentivos fiscais.

Este entendimento é corroborado por Terence Trennepohl ao citar o trabalho de José Marcos Domingues de Oliveira:

<sup>37</sup> Op. cit., pg. 44

<sup>38</sup> “Afirmada a adequação do uso do vocábulo *intervenção*, para referir a atuação do estatal no campo da *atividade econômica em sentido estrito* (“domínio econômico”), reafirmo a classificação de que tenho me valido, que distingue as três modalidades de *intervenção*: *intervenção por absorção* ou *participação* (a), *intervenção por direção* (b) e *intervenção por indução* (c).(...) No segundo e terceiro casos, o Estado intervirá sobre o domínio econômico, isto sobre o campo da *atividade econômica em sentido estrito*. Desenvolve ação, então, como regulador dessa atividade. (...) Quando o faz por *indução*, o Estado manipula os instrumentos de intervenção em consonância e na conformidade das leis que regem o funcionamento dos mercados. Grau, Eros. Op. cit., pg 143

<sup>39</sup> Grau, Eros, Op. cit. pg. 144, em referência a Carvalhosa, Modesto. *Considerações sobre Direito Econômico*, tese, São Paulo, 1971, pg. 304

Sem dúvida alguma, o tributo aparece como uma forma altamente eficaz no sentido da preservação ambiental, pois proporciona ao Estado recursos para agir, através da tributação fiscal, bem como estimula condutas não poluidoras e ambientalmente corretas.<sup>40</sup>

Valida esta idéia o Artigo 174 da CF, ao estabelecer o Estado como agente normativo e regulador da atividade econômica, onerando atividades agressoras e premiando iniciativas de proteção ao meio ambiente, utilizando-se da tributação como instrumento para salvaguardar o interesse geral e o bem estar coletivo.

#### **4.1 Competência Ambiental**

O artigo 225 Constitucional estabeleceu como direito fundamental o meio ambiente equilibrado para todos e como dever fundamental do Estado a defesa e a preservação do meio ambiente para as presentes e futuras gerações.

Neste sentido, o Estado tem o dever de proteger o meio ambiente de forma a garantir o equilíbrio ecológico e a sadia qualidade de vida e, para tanto, os poderes executivo, legislativo e judiciário federais, estaduais e municipais devem desempenhar seus papéis.

Nesta esteira, em matéria ambiental, a competência legislativa concorrente estabelecida pelo artigo 24 do Texto Constitucional abrange a União, os Estados e o Distrito Federal deixando a competência legislativa ambiental dos municípios a cargo do artigo 30 ao falar da competência suplementar municipal para legislar sobre assuntos de interesse local.

---

<sup>40</sup> *Op. Cit.* p. 81

Significa dizer que a União tem competência para estabelecer normas ambientais gerais para aplicação em todo território nacional; que os Estados e o Distrito Federal têm competência para complementar as normas gerais estabelecidas pela União e que os municípios tem competência para suplementaras a legislação federal e estadual no que couber de acordo com o interesse local.

Diferentemente do que acontece com a competência para legislar, a competência administrativa estatal é comum e sua aplicação deve levar em conta a autonomia dos entes federados.

É que, ao estabelecer normas de organização estatal a Constituição Federal determinou que a organização político-administrativa da República brasileira deve ser desempenhada pelos entes federativos de forma autônoma (artigo 18).

Significa dizer que a União, Estados, Distrito Federal e Municípios são independentes entre si para desempenhar suas atividades administrativas. A autonomia dos Entes Federados não importa, no entanto, na desunião dos mesmos, mas na liberdade para formar sistemas de proteção ao meio ambiente de forma eficaz e eficiente de acordo com as necessidades de cada nível federativo.

Para os objetivos deste estudo não se faz necessário descrever as competências de cada Ente, importa sim estabelecer que cada um dos Entes Federados tem competências para legislar e para administrar em defesa do meio ambiente.

## 4.2 Competência Tributária

Ao instituir a República Federativa Brasileira, o constituinte preocupou-se em estabelecer um sistema para prover entes políticos com recursos, para que estes façam frentes as suas despesas de forma autônoma.

Instituiu para esse fim o sistema tributário nacional, conferindo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios competência para instituir impostos, taxas e contribuições de melhoria de acordo com as diretrizes constitucionalmente estabelecidas.

Assim, a competência tributária é a aptidão dos entes Federados de criar tributos, definindo-lhes a hipótese de incidência, o sujeito ativo e passivo da obrigação tributária, a base de cálculo, a alíquota, entre outros detalhes que compõem os tributos. .

Importa esclarecer que, além da competência para instituir impostos, taxas e contribuições de melhoria (art. 145), a Constituição Federal atribuiu competência à União, para instituir empréstimos compulsórios (art. 148), e competência exclusiva, também à União, para instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico, e de interesse das categorias profissionais ou econômicas (art. 149).

Se por um lado, a Constituição Federal atribuiu competência, os entes políticos federados, para criar tributos por outro lado ela estabeleceu limites que o Estado deve respeitar no exercício da sua competência tributária.

Os limites ao poder de tributar contidos na Constituição Federal em seu artigo 150 e seguintes, estabelecem os princípios, vedações e imunidades tributárias, que devem ser respeitadas pelos entes aos instituírem os tributos; dentro do sistema tributário constitucional.

Por imunidade, tributária entende-se o limite à aptidão de criar tributos com relação a determinadas pessoas, fatos, situações e bens, como por exemplo, a imunidade prevista no artigo 150, IV, “b” ao estabelece que não pode ser instituído imposto sobre templo de qualquer culto.

Nas palavras de Roque Antonio Carrazza,

A imunidade tributária é um fenômeno de natureza constitucional. As normas constitucionais que, direta ou indiretamente, tratam do assunto fixam, por assim dizer, a *incompetência* das entidades tributantes para onerar, com exações, certas pessoas, seja em função de sua natureza jurídica, seja porque coligadas a determinados fatos, bens ou situações. Encerram limitações, postas na própria Constituição Federal, à ação estatal de criar tributos.<sup>41</sup>

Este instituto não se confunde, entretanto, com o instituto da isenção tributária, pois este se dá no momento de delimitação dos elementos que compõem o tributo, ou seja, exclui do campo de incidência de determinado tributo parcela da matriz de incidência de acordo com determinada característica da mesma.

Temos assim que, apesar de existir a competência para criar o tributo em abstrato, ao criá-lo, o legislador restringiu seu campo de incidência em razão de pessoa, fato, situação ou bem.

Veja que o efeito dos dois institutos é o mesmo, a não arrecadação pelo Estado. O que os diferencia em essência é o momento em que se determina o não pagamento do tributo, para o primeiro, no momento da criação e, para o segundo, no momento da delimitação do campo de incidência.

---

<sup>41</sup> *Op. Cit.*, p. 814 e 815

Por fim, ao falar dos limites ao poder de tributar, importa para este trabalho mencionar o princípio da não-afetação de receitas advindas dos impostos, uma vez que veda a vinculação da receita tributária e impede que o legislador estabeleça o destino dos valores recolhidos pelo Estado, conforme estabelecido pelo artigo 167, IV.

Em termos ambientais, tal ordem implica na impossibilidade de afetar o resultado da arrecadação tributária, mesmo que em parte, à defesa do meio ambiente de forma direta, seja o imposto ambiental ou não.

Os efeitos desse princípio serão abordados com mais propriedade, quando tratarmos dos impostos como mecanismo tributário de proteção do meio ambiente.

Em resumo, o Estado tem a competência para criar e alterar, os tributos sempre respeitando os limites positivos e negativos delimitados pela Constituição Federal.

## 5 EXTRATOS SOBRE TRIBUTAÇÃO VERDE

Falar em tributos verdes ou ambientais significa dizer que os impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e profissionais, e empréstimos compulsórios constituem instrumentos disponíveis ao Estado para a consecução de sua finalidade de proteger o meio ambiente.

A utilização de tributos como mecanismo de proteção ao meio ambiente traz em seu bojo a necessidade de internalizar os custos sócio-ambientais decorrentes das atividades econômicas e de induzir os contribuintes a uma conduta ambientalmente desejada.

Assim, veremos como cada espécie tributária se comporta em face da proteção do meio ambiente.

### 5.1 Os Impostos

Imposto, é o tributo cujo fato gerador independe de atividade estatal por ser, o fato imponível, comportamento ou situação jurídica do contribuinte, conforme define o Código Tributário Nacional em seu artigo 16, *in verbis*:

Artigo 16: Imposto é o tributo cuja a obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica.<sup>42</sup>

A natureza jurídica do imposto não implica objetivamente em uma contraprestação estatal, mas resume-se, simplesmente, na obrigação dos administrados em contribuir com o Estado na medida em que referida

---

<sup>42</sup> [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm) - 28/09/2013 - 20:58

obrigação é de titularidade do particular que com a sua diligência de cumprir com a carga tributária, financia a máquina estatal.

Importante notar que a Constituição Federal brasileira, ao estabelecer as matrizes dos impostos de acordo com a competência tributária de cada ente federado, não previu impostos de matriz ambiental, de sorte que, para a instituição de tributo cuja hipótese de incidência seja, por exemplo, a poluição ou o uso de recursos naturais seria necessária a criação da matriz ambiental através de emenda constitucional.

Poder-se-ia assim, gravar atividades poluidoras através da instituição de imposto sobre a poluição gerada ou dano ambiental causado, arrecadando-se recursos para que o próprio Estado possa remediar a poluição ou dano causado pela atividade econômica poluidora.

Cumprido esclarecer, no entanto, que a Constituição Federal em seu artigo 167, IV prevê o princípio da não afetação. Princípio este que se traduz no fato de que a receita recolhida através de impostos não poderá ser direcionada a um órgão, fundo ou despesa específica; ressalvados os casos por ela estabelecidos, o que não acontece com a proteção do meio ambiente.

Neste sentido, mesmo instituído um imposto cujo fato gerador seja um dano ambiental, a receita gerada por esse tributo, não pode ser afetado à remediação do dano gerador do imposto, significa dizer que apesar do incentivo negativo direto, o produto da arrecadação será destinado a atividades estatais genéricas.

Esta realidade persiste em nosso ordenamento, pois, mesmo após a Emenda Constitucional de número 42/2003, a proteção ao meio ambiente não foi incluída no rol de exceções ao princípio da não afetação contida no inciso IV

do artigo 167 da Constituição Nacional, de forma que, mesmo sendo instituído um imposto verde o produto da atividade fiscal estatal destinar-se-á ao atendimento das necessidades públicas genéricas a critério do administrador público e não necessariamente a ações e programas de proteção do meio ambiente.

Seria possível alterar esta condição através de nova Emenda Constitucional que incluísse a proteção ao meio ambiente como critério excludente do princípio da não afetação.

## 5.2 As Taxas

As taxas ao seu turno tem como fato gerador o regular exercício do poder de polícia ou a prestação, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis pelo Estado (art. 77 do Código Tributário Nacional), ou seja, o pagamento da taxa pelo contribuinte constitui contraprestação a uma atividade estatal.

Fica evidente o caráter retributivo desta espécie tributária, como ressaltam, Celso Antonio Pacheco Forillo e Renata Marques Ferreira, ao citar os ensinamentos de Geraldo Ataliba:

Sobre as taxas, Geraldo Ataliba nos ensina que a sua hipótese de incidência, deverá ser sempre, uma atuação estatal direta e imediatamente referida aos obrigados. O nascimento do tributo se dá no exato momento em que a atuação Estatal se referir concretamente a alguém. Basta, para a efetivação da cobrança das taxas, apenas e tão somente a atuação estatal; a hipótese de incidência da taxa é unicamente esta.<sup>43</sup>

---

<sup>43</sup> Op. Cit., p.59

Nesse sentido, as taxas podem ser utilizadas pelo Estado para fiscalizar as atividades potencialmente ou efetivamente poluidoras, bem como para financiar serviços públicos ambientais.

Assim, sob o prisma do custeio do serviço público, o contribuinte-poluidor arcará com os custos dos serviços necessários à restauração do meio ambiente pelo Estado, enquanto que pelo aspecto do poder de polícia estatal, o contribuinte arcará com os custos de fiscalização de atividades agressoras ao meio ambiente.

O caráter ambiental da taxa reside especificamente no controle das atividades potencialmente ou efetivamente poluidoras, custeando a atividade estatal de proteção ao meio ambiente.

É o que vemos no caso da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental (TCFA) criada pela Lei 10.165/90 para arrecadar recursos financeiros para controle e fiscalização de atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente (IBAMA).

Neste caso, os sujeitos passivos da obrigação tributária são todos aqueles que exercem atividades potencialmente poluidoras e/ou que utilizam recursos naturais, sendo que o valor da taxa é estabelecido de acordo com o potencial poluidor de cada atividade ou o grau de utilização do recurso natural em face do porte da empresa, conforme estabelecem os Anexos VIII e IX da referida lei.

### **5.3 As Contribuições de Melhoria**

O fato gerador da contribuição de melhoria é a valorização imobiliária experimentada pelo particular em decorrência de obra pública, como por exemplo, obras de contenção de enchentes.

Nos termos do artigo 81 do Código Tributário Nacional (CTN), a contribuição de melhoria será instituída para fazer face aos custos de obras públicas realizadas nos três níveis da federação das quais decorram, valorização imobiliária.

Esclarece ainda, o mencionado artigo, que o contribuinte recolherá valor referente ao acréscimo do valor que da obra resultar para seu imóvel, enquanto que o Estado poderá buscar compensação até o valor total das despesas incorridas na execução da obra pública.

Podem assim as contribuições de melhoria, ter caráter ambiental quando a obra realizada pelo poder público for, por exemplo, um espaço público arborizado, saneamento básico, dentre outras.

Vale dizer neste ponto, que o contribuinte pagará a contribuição de melhoria sobre a valorização imobiliária decorrente da obra pública e não sobre o valor ambiental da obra. Neste caso, quer a obra traga benefícios ambientais ou não, a contribuição de melhoria será a mesma, uma vez que os valores recolhidos a título de contribuição de melhoria têm caráter de recomposição de custos despendidos pelo Estado no exercício de suas funções.

#### **5.4 As Contribuições Sociais, de Intervenção no Domínio Econômico e de Interesse de Categoria Profissional ou Econômica**

A Constituição Federal atribui competência à União para instituir contribuição de intervenção no domínio econômico, contribuições sociais, e

contribuições de interesse das categorias profissionais e econômicas, nos termos do seu Artigo 149.

As contribuições sociais, e contribuições de interesse das categorias profissionais e econômicas são instrumentos como a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), programa de Integração Social (PIS), Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), que buscam recursos para financiar projetos e programas específicos desenvolvidos pela União. Diferentemente, a contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE), que pode ser criada pela União quando se faz necessária sua intervenção em determinada atividade econômica e, ao contrário dos impostos por ser vinculada ao setor econômico que a motivou. Dessa maneira, pode a CIDE além de ter caráter ambiental, tem a destinação do produto de sua arrecadação vinculada a atividades de proteção ao meio ambiente.

Nesse contexto, a intervenção estatal por meio da CIDE, respeitados os limites legais, pode constituir uma forma eficiente, direta e vinculante de regulamentar atividades econômicas degradadoras do meio ambiente, e financiar projetos de melhoria da qualidade de vida, por atingir determinado setor em sua integralidade e permitir a vinculação da arrecadação a ações ambientais.

É o que acontece no caso da CIDE combustível, prevista no artigo 177, parágrafo IV, do Texto Constitucional, que incide sobre a importação ou comercialização de petróleo e seus derivados; gás natural e seu derivados e álcool combustível sendo o produto da sua arrecadação destinada, entre outras

destinações, a financiar projetos ambientais relacionados a indústria do petróleo e gás.

A Lei 10.336/2001, ao instituir a CIDE combustível, ratificou a vinculação do produto de sua arrecadação a proteção do meio ambiente, através de projetos ambientais, no campo desta atividade econômica.

### **5.5 Os Empréstimos Compulsórios**

Este estudo não estaria completo se não mencionasse os empréstimos compulsórios. O Art. 148 da Constituição Federal, os empréstimos compulsórios são de competência da União e podem ser instituídos para (i) atender despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência, e (ii) realização de investimento público relevante, de caráter urgente e de importante interesse nacional, observado o princípio da anterioridade tributária.

Os empréstimos compulsórios serão considerados apenas quanto à sua primeira hipótese de incidência, ou seja, atender despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, uma vez que ao observar o princípio da anterioridade tributária ocorre a descaracterização da condição de urgência, podendo o investimento público buscar recursos necessários através dos impostos competentes.

De outro lado, ao estabelecer, de forma genérica, calamidade pública como fundamento para a instituição de empréstimo compulsório, a norma engloba todos os tipos de calamidades ambientais que possam justificar a aplicação desta medida.

Nesse sentido os Empréstimos Compulsórios, apesar de serem classificados como tributos, não possuem caráter contributivo ou retributivo, mas sim, importam em um aporte excepcional de recursos objetivando sanar uma necessidade estatal imprevista e imprevisível, devendo ser restituído ao contribuinte assim que cessar a situação fundamentadora do Empréstimo Compulsório.

## 6 INCENTIVOS FISCAIS E SUSTENTABILIDADE

Conforme vimos ao longo deste estudo, está o Estado obrigado a garantir a sadia qualidade de vida, protegendo, para tanto, o meio ambiente sem que isto signifique uma sociedade estanque. Pelo contrário, tem o Estado o objetivo constitucional de garantir o desenvolvimento nacional.

Amparado pelos princípios do poluidor pagador e do protetor recebedor o Estado tem, na ordem econômica e tributária constitucionais, respaldo para se valer dos tributos como mecanismo de promoção da proteção do meio ambiente.

Mais do que onerar ainda mais a atividade econômica com novos tributos, a instituição de “tributos verdes” para a proteção do meio ambiente, apesar de competente na efetivação do princípio do poluidor/usuário pagador, se mostra insuficiente na proteção do meio ambiente.

A Emenda Constitucional 42/2003 possibilitou que seja utilizado o critério ambiental para oferecer tratamento econômico diferenciado àqueles que protegem o meio ambiente. É o que se lê no inciso VI do artigo 170 da Constituição Federal:

... VI – defesa do meio ambiente, *inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;* (grifo nosso)<sup>44</sup> **(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)**

---

<sup>44</sup> Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm), 28/08/2013 20:49h

O tratamento econômico diferenciado constitucionalmente instituído celebra o princípio do protetor recebedor traduzindo-se, em âmbito tributário, nos incentivos fiscais.

Os incentivos fiscais são uma forma indireta de utilização dos impostos mas que produzem efeitos diretos, na medida em que isenta, imuniza, aumenta ou diminui o recolhimento do tributo de forma a beneficiar determinadas condutas que atendem aos interesses estatais.

Em âmbito ambiental os incentivos fiscais incentivam o comportamento do contribuinte, premiando economicamente aqueles que optam por não poluir ou buscam implementar boas práticas de proteção ambiental no desenvolvimento de suas atividades.

Na prática, o Estado, ao invés de arrecadar valores para financiar suas atividades de proteção do meio ambiente, permite que o contribuinte deixe de pagar um tributo ou que o pague em quantia menor, para que este proteja o meio ambiente, evitando danos antes mesmo que aconteçam.

Neste sentido, Paulo Henrique do Amaral nos ensina:

Adota-se a expressão “incentivos fiscais” para designar o estímulo dado aos contribuintes por realizarem condutas voltadas à proteção ambiental ou por induzir os contribuintes à não praticar condutas poluidoras; para tanto, a pessoa política competente poderá diminuir, retirar ou aumentar a carga tributária do sujeito passivo como forma de atender ao seu escopo.<sup>45</sup>

Desta forma, incentivos fiscais são qualquer forma de compensação financeira concedida ao contribuinte usuário do meio ambiente e seus recursos com a finalidade de premiá-lo pela proteção do meio ambiente.

---

<sup>45</sup> Op. Cit., pg. 193

Vemos, como resultado dessa prática do Estado, a promoção do consumo consciente, o fomento ao desenvolvimento de tecnologias não poluidoras, a adoção de equipamentos e procedimentos limpos, enfim, de um caminho mais sustentável para o desenvolvimento.

### **6.1 Breves Considerações sobre Taxas, Contribuição de Melhoria, CIDE e Empréstimos Compulsórios**

Conforme já abordado no capítulo anterior Taxas e Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico oferecem campo fértil para concessão de isenções, imunidades e reduções tributárias de incentivo as condutas ambientalmente corretas.

No que tange as condutas do particular que observa os interesses do meio ambiente, a concessão de benefícios fiscais incentiva a continuidade das boas praticas ambientais, penalizando ainda aqueles que permanecem inertes diante das necessidades ambientais.

Nesse sentido, isentar ou reduzir as taxas incidentes sobre fiscalização e ou controle das atividades econômicas daqueles que minimizam os danos ambientais causados pela sua atividade, com o fim de efetivamente incentivar a conduta do particular que observa a proteção do meio ambiente, é interesse do Estado que tem o múnus publico de zelar pelo bem comum.

Por outro lado, ao falarmos em contribuição de melhoria e empréstimos compulsórios observamos que não há possibilidade de aplicação de incentivos fiscais em razão da natureza jurídica dos mesmos.

Enquanto, as Contribuições de Melhoria buscam restituir aos cofres públicos valores que foram despendidos em razão de obra pública que valoriza

propriedade do particular, os Empréstimos Compulsórios buscam recursos emergenciais, devendo ser restituído ao particular em sua integralidade, cessada a situação extraordinária que os justificam.

## **6.2 Impostos Federais**

Estabelecia a competência da União para instituir impostos sobre a importação (II) e exportação (IE) de produtos, a renda e proventos de qualquer natureza (IR), os produtos industrializados (IPI), as operações financeiras (IOF), o território rural (ITR) e sobre as grandes fortunas; nota-se uma gama enorme de possibilidades de concessão de incentivos nos mais diversos campos de atividade econômica.

Cada tributo acima mencionado, combinado com a interpretação do inciso IV do artigo 170 da Carta Magna, oferece inúmeras possibilidades de ações estatais dirigidas a fomentar boas práticas no âmbito da proteção ambiental.

Como vemos a seguir:

### **6.2.1 Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)**

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) tem como fato gerador o desembaraço aduaneiro de bens estrangeiros, a saída dos bens do estabelecimento do importador industrial, comercial ou arrematante; arrematação de produtos que tenham sido submetidos a qualquer operação que modifique sua natureza ou finalidade ou ainda que o aperfeiçoe para o consumo.

Nesse contexto o Decreto Lei 755/93 (já revogado) que estabeleceu alíquotas diferenciadas para o imposto sobre produtos industrializados incidentes sobre veículos movidos a Álcool.

Com esta medida, mesmo o Estado objetivando incentivar o consumo da produção doméstica de álcool e a redução da importação de petróleo, acabou por incentivar a utilização de um combustível menos poluente.

Outro exemplo mais recente e em vigor, a política nacional de resíduos sólidos, além de estabelecer os incentivos fiscais comum de seus instrumentos (art. 8, inciso IX), estabeleceu como um de seus objetivos incentivar a indústria da reciclagem como forma de fomentar o uso de matérias primas e insumos derivados de materiais recicláveis e reciclados (art. 7, inciso VI).

Foi o que fez a lei 12.375/10, ao estabelecer a concessão de créditos presumidos de IPI, até 31 de dezembro de 2014, para indústrias que adquirirem e utilizarem em seus produtos matéria prima ou produtos reciclados.

Desta maneira, os produtos que apresentaram resíduos sólidos em sua composição poderão deduzir os créditos presumidos do IPI sobre eles incidente.

Ao estabelecer a redução do valor do IPI sobre produtos reciclados e recicláveis em sua composição, esta o Estado incentivando o reuso de materiais e conseqüentemente diminuindo a quantidade de resíduos lançados no meio ambiente.

### **6.2.2 Imposto Territorial Rural (ITR)**

O Imposto Territorial Rural incide sobre propriedade, domínio útil ou a posse de imóvel localizado fora da zona urbana do município.

A lei 9393/96, em seu artigo 10 inciso II, estabelece, no entanto, que apesar da área tributável ser a área total do imóvel, existem áreas que não fazem parte da área tributável das propriedades rurais.

São elas:

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013) (Vide art. 25 da Lei nº 12.844/2013)
- 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;
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
- d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluída pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)
- d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006 )
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; ( Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006 )
- f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. ( Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008 )

No caso acima descrito, o incentivo fiscal concedido ao contribuinte se dá através da forma de isenção de áreas específicas, determinadas em função de suas características ambientais.

### **6.2.3 Imposto sobre a Renda (IR)**

Conhecido como Imposto de Renda essa espécie tributária incide sobre a renda e proventos de qualquer natureza auferidos pelos contribuintes e é

utilizado pelo Estado como instrumento de distribuição de renda representando a principal fonte de receita da União.

O fato gerador desse imposto é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda – produto do capital ou trabalho – e de proventos de qualquer natureza – acréscimos patrimoniais, não compreendidos pela renda (art. 43 do CTN).

A Lei Rouanet – Lei 8313/91, regulamentou a concessão de incentivos fiscais para patrocinadores de projetos culturais previamente aprovados pelo Ministério da Cultura, e alterada pela Lei 9.874/99, estabelece a possibilidade de pessoas físicas ou jurídicas de aplicar parcela de imposto sobre a renda em projetos culturais através do fundo nacional da cultura, podendo assim o contribuinte deduzir do imposto de renda devido os valores efetivamente doados ou oferecidos em patrocínio dos projetos culturais por ela estabelecidos.

Em consonância com a Lei Rouanet foi promulgada a Lei 8685/93, que ficou conhecida como a lei do audiovisual, prevendo descontos fiscais para aqueles que comprarem cotas de filmes nacionais.

Tais descontos podem chegar a 100% (cem por cento) do valor das cotas, limitados a 3% (três por cento) do imposto de renda das pessoas jurídicas e 5%(cinco por cento) das pessoas físicas. Lembrando ainda, que as cotas além de render participação nos resultados das produções podem ainda ser negociadas no mercado.

O projeto de lei 5162/05 que tramita na Câmara dos Deputados, de autoria do Deputado Paulo Feijó, prevê a concessão de incentivos fiscais a pessoas físicas e jurídicas que fizerem doações a projetos de promoção do uso

sustentável do recursos naturais e preservação do meio ambiente, a entidades sem fins lucrativos e ao Fundo Nacional do Meio Ambiente.

Com a aprovação desta proposta, o contribuinte – doador poderá deduzir até 80% do imposto de renda se pessoa física e 40% se pessoa jurídica, dos montantes efetivamente doados, e ainda estará financiando projetos de proteção e conservação de ecossistemas naturais, de redução e eliminação de poluição, criação de novas tecnologias menos gravosas ao meio ambiente, dentre outras ações que promovem a proteção ao meio ambiente.

### **6.3 Impostos Estaduais**

Os Estados e do Distrito Federal tem a seu dispor os impostos sobre transmissão *causa mortis* e doação (ITCMD), circulação de mercadorias (ICMS) e propriedade de veículo automotor (IPVA), que sugerem oportunidades de criação de incentivos fiscais relevantes.

#### **6.3.1 Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)**

O imposto sobre Veículos Automotores tem como fato gerador a mera propriedade de veículos automotores como é o caso de motocicletas, aeronaves etc.

Um exemplo de como este imposto pode ser objeto de incentivo fiscal reside na variação de sua alíquota em razão do tipo de combustível utilizado pelo veículo como acontece nos Estados de São Paulo e Rio de Janeiro, por exemplo, que estabelecem alíquota diferenciada para os veículos que utilizam álcool combustível ou gás natural, como fontes de energia.

### **6.3.2 Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços e Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)**

O Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços e Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, foi estabelecido pela Lei 87/1996, as características desse imposto ensejam diversas discussões doutrinárias e praticas entre Estados.

Esse trabalho não pretende entrar nos pontos controversos que pairam sobre a incidência sobre esse imposto por fugir de seu escopo de forma que trataremos apenas das possibilidades de utilização deste como forma de incentivar a proteção do meio ambiente.

Nesse diapasão verificamos a existência de normas estaduais que preveem o abatimento de valores devidos a título de ICMS, a todos aqueles que apoiarem projetos de preservação do patrimônio cultural regional.

A exemplo do acima exposto, a lei 1000/91 do Estado do Acre, a lei 5855/95 do Estado do Pará, a lei 10.846/96 do Rio Grande do Sul que permite às empresas a compensação de 75% (setenta e cinco por cento) do valor investido em projetos culturais por período, limitado a 3% (três por cento) do valor total do ICMS devido.

Não podemos deixar de falar do ICMS Ecológico. O ICMS ecológico já foi adotado por uma parcela significativa de Estados brasileiros (17) como uma forma peculiar de incentivo aos município que desempenham boa gestão de suas áreas naturais, através da distribuição de fração do produto da arrecadação do ICMS. Este incentivo concretiza instrumento de fomento de políticas publicas, através da operacionalização de um conjunto de princípios inovadores para o aprimoramento da gestão ambiental brasileira

A renomada organização The Nature Conservancy esclarece,

A possibilidade do estado criar o ICMS Ecológico dá-se mediante consideração do critério ambiental no momento de calcular a participação de cada um dos municípios na repartição dos valores arrecadados. Ou seja, o nome “ICMS Ecológico” advém da possibilidade de estipular critérios ambientais para uma parcela desse ¼ dos 25% a que fazem jus os municípios, conforme previsto na Constituição Federal.<sup>46</sup>

Vale esclarecer que apesar do destaque dado ao ICMS ecológico como forma de incentivo a proteção do meio ambiente, constitui o mesmo uma forma de incentivo financeiro e não fiscal, observando a participação de cada município, considerando que o critério de concessão do incentivo reside na repartição dos valores arrecadados e não no critério de arrecadação dos valores.

## **6.4 Impostos Municipais**

Por derradeiro, a Constituição Federal em seus artigos 182 e 183, atribuiu competência aos Municípios para instituir impostos sobre a propriedade territorial urbana (IPTU), em seu artigo 156, inciso II o imposto de transmissão *inter vivos* (ITBI) e no artigo 156, inciso III o imposto de serviços de qualquer natureza (ISS).

### **6.4.1 Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU)**

O Imposto Predial Territorial Urbano tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil de bem imóvel localizado na zona urbana do

---

<sup>46</sup> [http://www.icmsecologico.org.br/index.php?option=com\\_content&view=article&id=51&Itemid=81](http://www.icmsecologico.org.br/index.php?option=com_content&view=article&id=51&Itemid=81)  
30.08.2013 - 12:10

município. Sendo sua função primeira a contribuição para o Estado, ou seja, a sua função fiscal.

Entretanto tem o IPTU função extrafiscal quando aplicada a progressividade das alíquotas no tempo sobre os imóveis não edificados ou subutilizados perante a função social da propriedade.

Ao falar da função social da sociedade vemos estabelecida na legislação municipal em seu plano diretor, quando existente, os critérios de destinação do uso do solo urbano de forma a garantir o pleno desenvolvimento das funções sociais das cidades.

É o que estabelece a lei 10.257/01 que, ao regulamentar os artigos 182 e 183 da Constituição Federal, dita as regras da política urbana nacional, repassando aos municípios as diretrizes legislativas sobre o IPTU.

Ressaltamos ainda que o Estatuto das Cidades supra mencionado estabelece como instrumento de execução da política urbana por ela instituída não só o IPTU, mas também os incentivos e benefícios fiscais (artigo 4º, IV,c).

Esclarecemos também que no caso da não utilização do imóvel urbano, de acordo com os parâmetros da função social da propriedade, incidirá sobre ele o IPTU Progressivo, majorando a alíquota utilizada na formação desse imposto por 5 (cinco) anos consecutivos.

Outro exemplo de incentivos fiscais em âmbito do IPTU é o abatimento dos valores de IPTU devidos aos municípios dos valores destinados ao financiamento de projetos culturais, como estabelecido pela Lei 10.923/90, regulamentada pelo decreto 41.940/02, mais conhecida como Lei Mendonça para no município de São Paulo.

É possível incentivar, através de benefícios fiscais, os proprietários de imóveis urbanos para que colaborem com a arborização urbana, tanto dentro de seus imóveis como em áreas comuns. Outra prática que vem sendo adotada por diversas prefeituras municipais é a de exigir contrapartida daqueles particulares que pleiteiam autorização para realização de obras, e.g., construção de prédios. As contrapartidas variam em função das necessidades específicas de cada município e das características de cada obra, mas muitas vezes a exigência se configura na forma de ação de cunho preservacionista, como a construção, manutenção ou melhoria de áreas verdes, praças e outros logradouros públicos. Embora essas contrapartidas não configurem incentivos fiscais, posto que carecem de base tributária correspondente, constituem prática subsidiária à concessão de incentivos fiscais que aqueles municípios que desejam conduzir gestão ambiental moderna e eficaz tem à sua disposição.

#### **6.4.2 Imposto sobre Serviços (ISS)**

O Imposto sobre Serviços de qualquer natureza tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, de serviços de qualquer natureza, desde que tais serviços não sejam de competência dos Estados (ICMS).

Exemplo de como o ISS pode incentivar boas práticas ambientais, assim como discutimos sobre o IPTU, são os abatimentos estabelecidos pela Lei Mendonça, dos valores devidos a título de ISS, dos valores destinados a promoção de projetos culturais.

Observa-se que referida lei tem o objetivo de promover benefícios fiscais sobre o meio ambiente cultural, com o claro intuito de incentivar referidas atividades.

Outros exemplos de como os incentivos fiscais podem ser concedidos sobre o ISS são afeitos a serviços que sejam necessários à proteção do meio ambiente, como é o caso do ecoturismo.

## **7 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O Constituinte, ao organizar as atividades estatais o fez de forma a permitir a instituição de tributos ambientais. A interpretação sistemática do texto constitucional evidencia o dever do Estado de proteger e preservar o meio ambiente, atribuindo-lhe a competência tributária como mecanismo para cumprir esse seu dever. Neste sentido, União, Distrito Federal, Estados e Municípios podem se valer de sua competência tributária para suportar ações de proteção ao meio ambiente, desde que respeitem os limites de sua competência constitucionalmente estabelecidos.

Observa-se, também, que o sistema normativo nacional preconiza o desenvolvimento sustentável, ao vincular o regular exercício da ordem econômica nacional à proteção do meio ambiente.

Tal posicionamento traduz não apenas o clamor internacional, mas as crescentes pressões internas que buscam um meio ambiente equilibrado e sadio para que o homem desenvolva toda sua potencialidade e liberdade.

Para que a sociedade se desenvolva de forma saudável de sorte a garantir o bem estar das presentes e futuras gerações, a Constituição federal delegou ao Estado o poder dever de proteção ao meio ambiente e da promoção do desenvolvimento nacional.

Estas duas atribuições do Estado o conduzem à condição de agente primário da regulamentação das condutas econômicas e ambientais da coletividade, e para que o Estado leve a cabo essas atribuições, foram-lhe concedidos os mecanismos fiscais, tributários e financeiros necessários e suficientes.

Dentre estes mecanismos, destacamos os tributos. O poder de tributar e de conceder incentivos fiscais pode e deve ser usado pelo Estado para promover a proteção do meio ambiente de forma direta e indireta.

Entre a criação de novos tributos e a concessão de incentivos fiscais, este estudo destaca os incentivos fiscais como instrumento de indução de comportamentos desejados e ambientalmente orientados.

Constatada a realidade de que inexistente imposto ambiental e que a instituição de um “imposto verde” depende de criação constitucional, além do mais, seria necessária a inclusão, através de emenda à Constituição, da proteção ambiental no rol de exceções ao princípio da não afetação para que o produto da arrecadação tributária possa ser vinculado e destinado à causa ambiental.

Ao passo que a legislação vigente já permite o tratamento econômico diferenciado às atividades econômicas em função de sua consciência ambiental, a utilização de incentivos fiscais constitui instrumento de efetivação da proteção ambiental disponível, com efeitos de curto, médio e longo prazo.

Ademais, premiar condutas de proteção ambiental e de minimização dos impactos antrópicos no meio ambiente vai de encontro aos princípios basilares da proteção ao meio ambiente, quais sejam, a precaução e a prevenção.

Evitar a ocorrência de danos ao meio ambiente se mostra a maneira mais eficaz de proteger o meio ambiente, garantindo a todos um desenvolvimento equilibrado e constante que atenda as a necessidade das presentes e futuras gerações.

## REFERÊNCIAS

Associação Brasileira de Normas Técnicas. NBR 6023: informação e documentação: referências: elaboração. Rio de Janeiro, 2002.

\_\_\_\_\_. NBR 6024: informação e documentação: numeração progressiva das seções de um documento escrito: apresentação. Rio de Janeiro, 2003.

\_\_\_\_\_. NBR 6027: informação e documentação: sumário: apresentação. Rio de Janeiro, 2003.

\_\_\_\_\_. NBR 6028: informação e documentação: resumo: apresentação. Rio de Janeiro, 2003.

\_\_\_\_\_. NBR 6033: ordem alfabética. Rio de Janeiro, 1989.

\_\_\_\_\_. NBR 10520: informação e documentação: citações em documentos: apresentação. Rio de Janeiro, 2002.

\_\_\_\_\_. NBR 14724: informação e documentação: trabalhos acadêmicos: apresentação. Rio de Janeiro, 2005.

AMARAL, Paulo Henrique do. **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 4ª Ed. rev. atual. – São Paulo: Editora Saraiva, 1999

ANTUNES, Paulo de Bessa. **Direito Ambiental**. 9ª ed. rev. amp. e atual. - Rio de Janeiro : Lúmen Júris, 2006

BRAGA, Benedito e outros. **Introdução à Engenharia Ambiental**. 2ª ed. - São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2005

CAPEZ, Fernando. **Direito Constitucional**. 15ª Ed. – São Paulo: Damásio de Jesus, 2005

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29ª Edição, revisada, ampliada e atualizada até a Emenda Constitucional n. 72/2013 - São Paulo: Malheiros Editores, 2013

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 9ª Ed. rev. São Paulo: Editora Saraiva, 1997

CASARA, Ana Cristina. **Direito Ambiental do Clima e Créditos de Carbono**. Curitiba: Juruá, 2009.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário Aurélio Básico da Língua Portuguesa** -. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1995

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. **Curso de Direito Ambiental Brasileiro**. 6ª ed. ampl. - São Paulo: Saraiva, 2005

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. **Direito Ambiental Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2ª ed. 2009

FONSECA, João Bosco Leopoldino da. **Direito Econômico**. 6ª ed. rev., ampl. – Rio de Janeiro: Forense, 2010.

GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**, 15ª ed., ver. e atual. - São Paulo: Malheiros, 2012

MACHADO, Paulo Affonso Leme. **Direito Ambiental Brasileiro**, 19ª edição, ver., atual., ampl. - São Paulo: Malheiros, 2011

MEDAUAR, Odete (org.) **Coletânea de Legislação Ambiental, Constituição Federal**. 9ª ed., rev., ampl., atual. – São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 26ª ed. ver., atual. até a Emenda Constitucional 57, de 18.12.2008. São Paulo: Malheiros, 2009.

MILARÉ, Édis. **O direito do ambiente. Doutrina, jurisprudência, glossário**. 4ª ed. rev., ampl., atual. - São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

MILARÉ, Édis; MACHADO, Paulo Affonso Leme Machado (coord.). **Novo Código Florestal Comentários à Lei 12.651, de 25 de maio de 2012, à Lei 17 de outubro de 2012 e ao Decreto 7.830, de 17 de outubro de 2012**. 2ª edição rev. atual. amp. – São Paulo, Editora Revista dos Tribunais - 2013

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 6ª Ed. rev. Amp. E atual. com a EC n. 22/99. São Paulo: Editora Atlas S.A. – 1999

MORAES, Kelly Farias de. **Direito Tributário e Meio Ambiente: Importância dos Incentivos Fiscais na Preservação do Meio Ambiente**.

[http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=11938](http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11938)

PIOVESAN, Flávia. **Direitos Humanos e o Direito Constitucional Internacional**, 9ª edição, ver., ampl., atual. - São Paulo: Saraiva, 2008

SISTER, Gabriel. **Mercado de Carbono e Protocolo de Quioto – Aspectos Negociais e Tributação**. 2ª ed. - Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

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

SOUZA, Rafael Pereira (coord.) - Lexnet. **Aquecimento global e créditos de Carbono – aspectos Jurídicos e técnicos** - São Paulo: Quartier Latin, 2007.

TORRES, Heleno Taveira (Organizador). **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005

TUPIASSU, Lise Viera da Costa. **Tributação Ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006

FIESP: <http://www.fiesp.com.br>

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS : United Nations Environment programme:<http://www.unep.org/Documents.Multilingual/Default.asp?DocumentID=97&ArticleID=1503&l=en>

\_\_\_\_\_ Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento:  
<http://www.onu.org.br/rio20/img/2012/01/rio92.pdf> 28/08/2013

PLANALTO : <http://www.planalto.gov.br>

The Nature Conservancy: <http://portugues.tnc.org/>