



Tributação ambiental: a intervenção do Estado no domínio econômico e a livre iniciativa

Paula Romão Rodrigues¹

INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objeto o estudo da tributação ambiental, e a possibilidade de intervenção estatal no domínio econômico, por meio desse instituto e a legalidade dessa medida frente ao princípio constitucional da livre iniciativa. Tributação ambiental pode ser definida como a criação de leis para utilização de espécies tributárias com a finalidade de proteção ecológica.

Esta pesquisa se justifica pelo fato de que a proteção e garantia a um meio ambiente ecologicamente equilibrado sempre foi uma necessidade social. O homem sempre necessitou de meios naturais para sua sobrevivência, bem como para a realização da maioria de suas atividades. Ocorre que a consciência de preservação de tal bem, vem crescendo significativamente, em decorrência de danos ocorridos ao longo dos anos em virtude de atividades humanas, fazendo assim com que ocorra incentivo à proteção ecológica pela própria sociedade e, por tais atividades particulares não se mostrarem suficientes, surge a necessidade de criação de mecanismos estatais para que esse fim seja alcançado.

O principal objetivo deste estudo é o de propor uma análise sobre impacto no setor econômico por meio da tributação ambiental, estabelecer as hipóteses e, também, as consequências advindas de sua aplicação e do confronto entre o princípio da livre iniciativa, previsto no artigo 170, da Constituição Federal e a intervenção estatal, mediante tal instituto.

¹ Especialista em Direito pela Universidade Estadual de Londrina – UEL; Advogada.

A questão problema, aqui levantada, corresponde ao fato de que apesar de se tratar de importante instrumento para preservação ecológica no Brasil, ainda não existem muitas leis tratando do assunto. E também existe a discussão sobre a possibilidade de tal encargo tratar-se de sanção, o que se mostra expressamente proibido pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional. E a problemática de se estabelecer restrições por meio de tal instituto, tendo em vista que a liberdade de atuação no setor econômico é garantida pela Constituição Federal.

Como hipótese de trabalho, tem-se que a racionalização e manutenção dos recursos naturais são importantes questões a serem tratadas pelo Poder Público e que deve haver estabelecimento de regras. E a tributação ambiental apresenta-se como um veículo essencial para que se atinja o objetivo da proteção e garantia ao desenvolvimento econômico.

Obviamente deve o Estado se pautar nos limites estabelecidos constitucionalmente, nesse caso tal medida só se tornaria possível se utilizada de acordo com essas regras. Portanto, haveria intervenção estatal, mas também respeito à liberdade de atuação de particulares na economia, em observação ao princípio da livre iniciativa.

1 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL

A preocupação com questões ambientais vem crescendo significativamente nos últimos tempos; a consciência de proteção vem sendo instalada gradativamente na sociedade, contudo somente mudança de postura e atuação dos particulares não se mostram suficientes para garantia de que danos ecológicos não ocorram; isso traz necessidade de criação de mecanismos estatais para que tal direito seja assegurado.

O artigo 225, da Constituição Federal, afirma que é direito de todos o meio ambiente ecologicamente equilibrado, tratando-se de bem coletivo, e que constitui dever do Estado e de toda coletividade sua preservação.

1.1. CONCEITO

O instituto pode ser traduzido como a vinculação das espécies tributárias à proteção ambiental, bem como a adequação e direcionamento de normas para esse fim. A atuação desses tipos legais pode ocorrer de forma preventiva ou posterior aos danos, contudo, sem dúvidas, o enfoque é a prevenção de possíveis prejuízos ecológicos, sem, contudo, tratar de sanções ou punições.

É neste contexto que surge a idéia de tributação ambiental no ordenamento brasileiro, conceituada como o emprego dos instrumentos tributários existentes para gerar recursos necessários à prestação de serviços públicos ambientais, bem como para direcionar a postura dos contribuintes à preservação do ambiente que se mostra essencial à qualidade de vida.)²

A intenção da criação dessa legislação é a de que o sistema tributário se volte a questões ambientais, tendo como sua finalidade principal a proteção ecológica, permitindo que a economia se desenvolva de maneira livre, porém atuando o Poder Público como garantidor de direitos. Nesse sentido, a total falta de atuação do Estado para proteção do meio ambiente fere a Constituição Federal diretamente, pois, previsto em seu artigo 170, está, como princípio, a proteção ao meio ambiente:

De fato, a defesa do meio ambiente é princípio constitucional que dever ser incorporado no processo econômico (art. 170, VI), bem como dedutível da norma expressa do art. 225, §1º, IV, o que torna de imediato inconstitucional a desenvolvimento de atividade econômica que despreze os valores naturais.³

A aplicação da legislação ambiental, isoladamente, se mostra ineficiente, por inúmeros motivos, seja pela impossibilidade em alguns casos de reparação dos danos, ou sua total falta, ou dificuldade na identificação do infrator, em virtude de grande parte dos danos ambientais, hodiernamente, serem atribuídos à pessoas jurídicas.

2 SPAGOLLA, Vânia Senegalia. **Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um imposto Ambiental no direito brasileiro.** Documento eletrônico {on line}. Disponível em:<<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 10 ago. 2013.p.90.

³ VIANA, Raaniere Franco. **A tributação ambiental como instrumento da defesa do meio ambiente.** Documento eletrônico { on line}. Disponível em: <<https://www.jus.com.br/>>. Acesso em: 10 ago. 2013. p. 1.

No Brasil, atualmente, inúmeros acidentes têm ocorrido causando impactos ambientais de grandes proporções. Leis sobre proteção ambiental já estão em vigor no ordenamento pátrio e, embora haja previsão expressa sobre a punição dos agentes causadores dos danos, inúmeras vezes, a sua reparação se mostra insuficiente ou simplesmente não ocorre, seja por absoluta falta de recursos do responsável, seja por dificuldades na identificação deste. Nesses casos, o Estado tem o dever de intervir, ainda que possa, no futuro, exigir e obter a restituição dos recursos financeiros investidos na recuperação ambiental. ⁴

A intenção do legislador, com a instituição de tais leis, deve ser a de instalar, na coletividade uma consciência de proteção ecológica, justamente para evitar que, em virtude de atividades empresariais danos aconteçam, diferentemente da legislação puramente ambiental que tem como foco recuperação e reparação de atos danosos já causados

A tributação ambiental pode ser utilizada de maneira preventiva, fortalecendo, na sociedade, a idéia de preservação, pois, para evitar encargos financeiros fiscais maiores, as empresas atuam de maneira a não prejudicar o meio ambiente simplesmente influenciadas pela legislação, agindo da maneira desejada pelo Estado. Ou, também, sua utilização pode acontecer em momento posterior, destinando os valores arrecadados a programas de reparação de danos ambientais.

Apresenta a possibilidade de ser utilizada, também, com finalidade fiscal e extrafiscal, com função reparadora. Por meio de sua finalidade fiscal, os recursos arrecadados por esses tributos são dirigidos a programas de proteção ambiental. De maneira extrafiscal, atua na regulação do mercado, aumentando ou diminuindo alíquotas de determinados produtos para estimular ou desestimular o seu consumo.

Enquanto instrumento da política ambiental, os impostos ambientais seriam uma espécie de gravame que se aplica a bens que ao serem produzidos, consumidos ou eliminados provocam poluição, visando assim, modificar o preço relativo dos bens (tornando-os mais onerosos e conseqüentemente desestimulando

⁴ COSTA, Érika Cristina de Menezes Vieira. **Tributação ambiental** . Documento eletrônico { on line}. Disponível em: <<http://www.revista.inf.br/>>. Acesso em: 10 ago. 2013. p. 2.

o consumo excessivo), bem como obter receita para financiar programas de proteção ou recuperação do meio ambiente. ⁵

Portanto a tributação ambiental pode ser conceituada como a criação de leis e a vinculação de espécies tributárias à proteção ambiental, intervindo o Estado na economia, buscando, assim, a consagração do que afirmam os artigos 225 e 170, da Constituição Federal.

1.2 IMPOSSIBILIDADE DE INSTITUIÇÃO DO TRIBUTO COMO SANÇÃO

A maior discussão acerca do tema, sem dúvida, reside sobre o fato de tal encargo, representar uma sanção. “Uma das maiores críticas apresentadas em relação à utilização dos tributos com a finalidade de defesa do meio ambiente consiste, sem dúvida, na correlação estabelecida entre a imposição de tributos e o caráter sancionatório que representaria. ⁶

O artigo 3º, do Código Tributário Nacional, é claro ao afirmar que tributo não consiste em sanção de ato ilícito, portanto, sua imposição como penalidade é expressamente proibida.

Criticas ao instituto se baseiam, também, no fato de que esse poderia ofender outros princípios constitucionalmente estabelecidos, tal como o Princípio da Capacidade Contributiva, citando, como exemplo, o fato de uma empresa sem tantos recursos financeiros, poder ser tributada de maneira mais severa do que aquela que possui meios mais modernos e menos poluidores por ter capacidade financeira maior. Se tal situação ocorresse, estaria, então, a tributação negligenciando fatos relevantes na constituição do débito tributário.

Outra possível situação de ofensa ao esse principio seria, por exemplo, a de um contribuinte que possui um carro de luxo e, por esse motivo, tal fato revelaria uma capacidade contributiva maior que aquele que tem um carro nacional e fora de linha. No entanto, o tributo ecológico seria maior sobre aquele que tem um carro velho do que o que tem um de última geração, com todos os recursos tecnológicos menos poluidores do

⁵ Ibid., p.3.

⁶ MODÊ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental**. Curitiba: Juará Editora, 2013, p.81.

que um carro antigo, sendo que a capacidade deste último é muito maior que a do outro. Isso ofende ou não o princípio da capacidade contributiva?⁷

Nesse sentido, crítica apresentada, também, é a da possibilidade de caso uma empresa seja tributada de forma mais severa, essa passe a atribuir aos seus produtos o valor do encargo financeiro. O consumidor final que acabaria, portanto, suportando o ônus de tal tributação que deveria recair unicamente sobre a empresa causadora de danos ambientais.

Outro argumento contrário é o de que existe a possibilidade do tributo aumentar a degradação ambiental, criando no contribuinte uma de idéia de que seria permitido causar danos ao meio ambiente, já que estaria “pagando” por tal direito.

No entanto, o argumento favorável à instituição desse tipo de tributo, é que, na verdade, o conteúdo desse tipo de norma não proíbe nenhum tipo de atividade, não apresenta, em seu bojo, condutas ilícitas que poderão ser punidas, mas apenas, incentiva determinados comportamentos e inibe outros, tendo como escopo a criação de educação ambiental na sociedade.

Dessa forma, verifica-se que a tributação ambiental, em regra, não se estrutura, como ocorre com os mecanismos de comando, em face de uma dicotomia: permitido/ proibido. A tributação ambiental, ao revés, parte do pressuposto de que todas as atividades econômicas a comporem a hipótese de incidência de um tributo ambiental são lícitas, pois, se razão houvesse para tê-las como ilícitas, deveriam ser assim tratadas por normas de conteúdo proibitivo e não pela tributação ambiental.⁸

A real intenção da instituição de tais tributos, não é sancionatória, mas, sim, conscientizadora, pois previne a ocorrência de danos por meio de uma atuação de caráter indutivo.⁹

A diferença existente entre sanção ambiental e tributação, reside no objetivo, pois, a sanção visa a retirar totalmente do infrator a vantagem por ele obtida por

7 BARBOSA, Rogério. **Tributação ambiental pode estimular degradação**. Documento eletrônico. {online}. Disponível em < [WWW.URL: http://www.conjur.com.br/](http://www.conjur.com.br/) > Acesso em 10 de agosto 2012, p.1.

8 MODÊ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental**. Curitiba: Juará Editora, 2013, p. 81.

9 MODÊ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental**. Curitiba: Juará Editora, 2013, p. 83.

consequência do ato danoso. Doutro norte, a tributação ambiental deve respeito ao princípio do não-confisco, não podendo se constituir em ato que retire totalmente todos os valores adquiridos pelo contribuinte em potencial, sob pena de se tornar sanção confiscatória.

A aplicação da tributação ambiental, de outro lado diferencia-se ainda da sanção, por não consistir, sob pena de invalidade absoluta, no confisco do resultado econômico auferido pelo agente, o que não se admite nas hipóteses de sanção pecuniária, sob pena de se permitir que o crime compense. Na aplicação da sanção, o conjunto das penas (principais e acessórias) deve ser de tal sorte que elimine o resultado positivo almejado pelo infrator, o que não ocorre na tributação ambiental, sob pena de sua invalidação, pelo caráter confiscatório que assumiria.¹⁰

Nota-se que, na verdade, a tributação com caráter ambiental não implicaria a extinção de nenhum setor econômico, apenas induziria os entes tributados a condutas desejadas. Não deve haver previsão de proibição de condutas nesse tipo de legislação sob pena de ofensa à própria essência do tributo, respeitando, assim, por consequência, também o princípio constitucional da livre iniciativa.

Não se trata, portanto, de punir a empresa cuja atividade é amparada pelo ordenamento jurídico, mas de, admitindo-se sua necessidade ao desenvolvimento socioeconômico, buscar compor o custo ambiental gerado pela atividade com a obtenção de receita destinada a corrigir a agressão ocasionada, ao mesmo tempo em que se induz uma mudança de comportamento em razão do aspecto econômico mais favorável.¹¹

Portanto, em que pesem as críticas existentes, em virtude da instituição das referidas leis tributárias, as empresas buscariam e atuariam de maneira menos danosa por sua livre e espontânea vontade. E as possíveis restrições, seriam em benefício de um

10 MODÊ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental**. Curitiba: Juará Editora, 2013, p. 85.

11 SPAGOLLA, Vânia Senegalia. **Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um imposto Ambiental no direito brasileiro**. Documento eletrônico {on line}. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 10 ago. 2013, p.90.

bem coletivo, de extrema importância, sendo tal medida necessária, pois, sem recursos naturais, não há que se falar em desenvolvimento sustentável.

1.3 UTILIZAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO PARA PRESERVAÇÃO DO MEIO AMBIENTE

O sistema legislativo como um todo deve atuar para proteção a bens socialmente consideráveis

Diante do importante papel do direito tributário como instrumento de fomento do desenvolvimento econômico, através da função extrafiscal dos tributos (incentivo ou desestímulo a atividades consideradas pertinentes ou não aos interesses da comunidade), é latente sua relevância na consecução de políticas públicas que contemplem simultaneamente: proteção do meio ambiente e desenvolvimento econômico.¹²

O Estado, por meio dessa intervenção, não atuaria de maneira a abandonar sua postura neoliberal; sua intervenção seria aquela mesma já permitida pela Constituição Federal de 1988, apenas direcionaria os contribuintes a condutas desejadas.

Inicialmente, vale salientar que a evolução da atuação do Estado, antes revestido de uma postura liberal, para a assunção de uma postura intervencionista voltada à consecução dos interesses coletivos albergados pelo ordenamento jurídico, em especial na Constituição, fez surgir uma faceta do direito tributário antes não explorada, já que o mesmo era visto somente como instrumento de arrecadação.¹³

O Estado por meio dessa intervenção não atuaria de maneira a abandonar sua postura neoliberal, sua intervenção seria aquela mesma já permitida pela Constituição Federal de 1988, apenas direcionaria os contribuintes a condutas desejadas.¹⁴

O sistema tributário é uma das maiores formas de arrecadação monetária estatal, contudo essa não é a única finalidade possível para sua instituição; o tributo, também, pode se apresentar como instrumento de intervenção e regulação da economia.¹⁵

12 VIANA, Raaniere Franco. **A tributação ambiental como instrumento da defesa do meio ambiente.** Documento eletrônico { on line}. Disponível em: <<https://www.jus.com.br/>>. Acesso em: 10 ago. 2013. P.1.

13 ibid. P.1

14 ibid. P.1.

Sem dúvida, o direito tributário se mostra como uma das formas que mais detém poder de atuação sobre o setor econômico, citando, como exemplo, a característica sua, extrafiscal, que é aquela que não tem unicamente caráter arrecadatório, pois apresenta a possibilidade de fomentação ou inibição de determinados setores econômicos, ou seja, trata-se de ferramenta prevista pela Constituição para controle do mercado. ¹⁶ O Direito Tributário apresenta um grande leque de opções de uso, para os fins desejados, dada suas diversas características e modos de atuação.

A proteção ambiental em decorrência do sistema fiscal pode ocorrer de diversas formas, a saber: adoção de impostos ambientais, introdução de elementos ecológicos na estrutura de tributos já existentes, criação de benefícios fiscais destinados à promoção do desenvolvimento sustentável e uma reestruturação de todo o sistema fiscal orientada pela missão ecológica. ¹⁷

Vale ressaltar que a criação dessas normas com características ambientais no sistema tributário, não exigiria grandes manobras legislativas, a simples utilização de tributos existentes para proteção ecológica, se mostraria como relevante ação para tal fim. ¹⁸

A criação dessas normas com características ambientais, no sistema tributário, não exigiria grandes manobras legislativas, a simples utilização de tributos existentes para proteção ecológica, mostrar-se-ia como relevante ação para tal fim.

Por fim, vale ressaltar que não necessariamente esta tributação ambiental implica a criação de tributos novos. Pode-se simplesmente adaptar os tributos já existentes à finalidade preservacionista, em que o poluidor é levado a não poluir, ou

15 BERNARDI, Renato. **Tributação Ecológica (o uso ambiental da extrafiscalidade e da seletividade tributárias)**. Documento eletrônico. {on line}. Disponível em < [WWW.URL: http://www.professorsbbag.com.br/](http://www.professorsbbag.com.br/)> Acesso em 10 de julho 2013

16 VIANA, Raaniere Franco. **A tributação ambiental como instrumento da defesa do meio ambiente**. Documento eletrônico { on line}. Disponível em: <<https://www.jus.com.br/>>. Acesso em: 10 ago. 2013. p.1.

17 COSTA, Érika Cristina de Menezes Vieira. **Tributação ambiental** . Documento eletrônico { on line}. Disponível em: <<http://www.revista.inf.br/>>. Acesso em: 10 ago. 2013. p.4.

18 SPAGOLLA, Vânia Senegalia. **Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um imposto Ambiental no direito brasileiro**. Documento eletrônico {on line}. Disponível em: <http://www.direitodoestado.com.br>. Acesso em: 10 ago. 2013. p.85

poluir menos, para não ser tributado ou ter sua carga tributária majorada (progressividade e diferenciação de alíquotas), e o não poluidor é beneficiado com incentivos fiscais (isenções e deduções).¹⁹

A criação ou modificação de espécies tributárias com a finalidade ambiental devem respeitar os princípios estabelecidos pela Constituição Federal aplicáveis a todas as formas de tributos. Não poderia haver, por exemplo, desrespeito ao princípio da capacidade contributiva, diferentemente do que ocorreria com multas ou sanções ambientais, que seriam, no montante, suficientes para alcançar o caráter punitivo, fazendo com que o agente punido perdesse vantagens pecuniárias adquiridas com tal fato.

É óbvio que a lucratividade da empresa não pode ser obstada por questões ecológicas, mas, por outro lado, não se pode admitir que o sucesso de um empreendimento seja alcançado à custa da degradação ambiental e, conseqüentemente, do desrespeito a direitos fundamentais.²⁰

O Estado, intervindo pela tributação, não pode impedir determinadas atividades mesmo que poluidoras em virtude do fato de que o instituto é voltado principalmente à conscientização social, tendo como principal objetivo apenas estimular ou desestimular comportamentos, sem, contudo proibi-los, buscando, assim a manutenção de uma economia sustentável.

1.4 ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS E SUA DESTINAÇÃO AMBIENTAL

São espécies tributárias os impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais. Importante se mostra a análise sobre cada espécie no que se refere à possibilidade de sua utilização ambiental.

De acordo com o artigo 167, inciso IV, da Constituição Federal, impostos não podem ter suas receitas vinculadas; não deve haver afetação, ou seja, os valores obtidos com a arrecadação do referido tributo não podem ter destinação específica.

¹⁹ Ibid p.95

²⁰ Ibid p.44

Entretanto, a proteção ambiental não está elencada como exceção a esta não afetação dos impostos. Em outras palavras, não é possível, levando em consideração o texto constitucional vigente, destinar o valor arrecadado com impostos ambientais ao custeio de despesas para a preservação e restauração do meio ambiente ou para gerir qualquer fundo ou órgão ambiental.²¹

Nota-se, então, que com a legislação atual sem modificação, não se torna possível a utilização da figura tributária do imposto em sua característica fiscal, para destinação de rendas a programas de preservação ambiental, porém, o caráter extrafiscal de tal exação, poderia ser utilizado sem problemas.²² Primeiro tributo no Brasil que foi utilizado com fins ambientais foi o Imposto Sobre a Renda e proventos de qualquer natureza.

O imposto de renda foi o primeiro tributo no ordenamento brasileiro a ser empregado com função ambiental. Tal fato ocorreu através de previsão inserida na Lei n.º 5.106, de 02 de setembro de 1966, que estabelece a possibilidade de abatimento ou desconto nas declarações de rendimento de pessoas físicas ou jurídicas, dos recursos empregados em florestamento ou reflorestamento.²³

Um outro exemplo a ser citado, trata-se, do Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) que é uma das espécies tributárias, atualmente, utilizadas para a finalidade de proteção ambiental.

Diante disso, aproveitando a faculdade que lhes foi constitucionalmente conferida, relativa ao estabelecimento de critérios próprios para o repasse da parcela de ICMS pertencente aos municípios, vem sendo criada, em alguns Estados, uma nova política cujos parâmetros estabelecidos para o repasse financeiro são de ordem notadamente ambiental sem sofrerem

21 SPAGOLLA, Vânia Senegalia. **Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um imposto Ambiental no direito brasileiro.** Documento eletrônico {on line}. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 10 ago. 2013, p.129.

22 Ibid, p. 131.

23 Ibid, p. 133-134.

demasiadamente das perdas decorrentes do limitado desenvolvimento econômico.²⁴

Contudo, sua aplicação não se mostra uniforme em todo território nacional, apenas alguns estados adotaram tal medida. O ICMS ecológico é o nome dado ao repasse dos Municípios, de até um quarto da cota que lhes cabe do produto arrecadado pelo ICMS, segundo critérios de preservação ambiental. Essa política é adotada nos Estados do Paraná, por meio da Lei complementar nº 59/ 91; do Rio Grande do Sul, pela LEI nº 11.038/97; de Minas Gerais Lei complementar nº 12.040/95 e de Rondônia, Lei complementar nº147/96.²⁵

Tributos como o Imposto Sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e Imposto Territorial Rural (ITR), também são utilizados em seu caráter ambiental, na medida em que suas alíquotas são alteradas em virtude da função social da propriedade, ou seja, em virtude da forma de utilização do imóvel.

Dessa forma, o IPTU deve ser utilizado como mecanismo para proporcionar uma melhor qualidade de vida a toda a coletividade. Nesse contexto, é imprescindível que a propriedade urbana enquadre-se no plano diretor aprovado por lei municipal, para que se torne um instrumento de política pública eficaz.²⁶

Nesse mesmo sentido, o imposto territorial rural (ITR):

De competência da União, seu caráter extrafiscal ambiental permite a instituição de um sistema gradativo de alíquotas que pode desestimular a manutenção do regime improdutivo de propriedades rurais, assim como garantir a não incidência do imposto sobre pequenas áreas produtivas vocacionadas a atividades de subsistência familiar.²⁷

24 NIEVES, Fábio. **Tributação Ambiental: A Proteção do Meio Ambiente Natural**. São Paulo. Quartier Latin do Brasil, 2012, p.122.

25 NIEVES, Fábio. **Tributação Ambiental: A Proteção do Meio Ambiente Natural**. São Paulo. Quartier Latin do Brasil, 2012, p.122.

26 MIGUEL, Luciano Costa. LIMA Luiz Azevedo de. **A função socioambiental do IPTU E DO ITR**. Documento eletrônico { on line}. Disponível em: <<https://www.metodistra.br/>>. Acesso em: 10 ago. 2013, p.16.

27 Ibid, p.17.

Além disso, é possível, também, a utilização de taxas de caráter ambiental, utilizadas para regulação de mercado pela característica extrafiscal e, além disso, diferentemente do que ocorre com os impostos, não apresenta qualquer proibição de vinculação de receitas, podendo os valores arrecadados serem destinados a programas de proteção ambiental.

Logo, tem-se que a proteção ambiental, representando o interesse coletivo, comporta a utilização desta espécie tributária com o objetivo de buscar uma retribuição pela fiscalização de atividades potencialmente poluidoras ou por serviços públicos de natureza ambiental prestados aos sujeitos passivos ou postos à disposição deles. Cumpre informar que a base de cálculo das taxas ambientais será o custo da atividade administrativa, devendo esta guardar razoável equivalência aos valores representados pelo serviço público ambiental, afinal, a instituição da espécie tributária está vinculada a uma atividade estatal.²⁸

Outrossim, a taxa de controle de fiscalização ambiental já é tributo previsto no Brasil; essa exação apresenta notadamente caráter de proteção ecológica.

É indiscutível a relevância da instituição da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental como instrumento controlador, fiscalizador e conservacionista do meio ambiente. Cabe ao poder público, na sua função de tributação, utilizar de forma inteligente as variedades existentes de tributos e vinculá-las a aspectos ambientais positivos, contribuindo essencialmente para a preservação.²⁹

A contribuição de melhoria, também, se apresenta como alternativa a ser utilizada pelo Poder Público para proteção ambiental em virtude da possibilidade da criação de obras que beneficiem o meio ambiente. Ao utilizar a contribuição de melhoria com efeitos ambientais, o Estado pode desenvolver mais projetos voltados à proteção do meio ambiente com a construção de obras que tragam benefício ecológico,

28 SPAGOLLA, Vânia Senegalia. **Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um imposto Ambiental no direito brasileiro.** Documento eletrônico {on line}. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 10 ago. 2013. p.137.

29 Ibid, p.140

sem a necessidade de onerar os cofres públicos, pois existe retorno do dinheiro gasto, isto porque os proprietários dos imóveis, valorizados por essas edificações, serão obrigados a pagar esta contribuição, pois o dinheiro público foi usado em seu benefício.

30

O referido atua também, indiretamente, estimulando o Poder Público a melhorias ambientais na sociedade.

Acredita-se, portanto, que as referidas contribuições podem ser empregadas na melhoria das condições de vida da população atingida pela preservação ambiental. Este tributo, além de possuir função arrecadatória, pode transformar-se em elemento estimulador da consciência ambiental, viabilizando a construção de obras públicas ambientais e direcionando a sociedade para que condicione seus atos à efetivação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.³¹

Outra modalidade tributária a ser utilizada é a do empréstimo compulsório que, de acordo com o artigo 148 da Constituição Federal, pode ser instituído pela União para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa, ou sua iminência, e, também, no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional. Por consequência, nota-se que tal exação poderia ser utilizada com fins ambientais, dada suas possibilidades de instituição, que poderiam ser a reparação de danos ambientais ou mesmo investimentos em programas de proteção.

Portanto, viabiliza-se a exigência de empréstimos compulsórios nas hipóteses de relevante dano ambiental que culminem em calamidades públicas, ou na exigência de investimentos urgentes e de interesse nacional, cumulados com casos extremos em que o Estado não disponha dos recursos suficientes para saná-los ou minorá-los. Pode a União, mediante lei complementar, instituir tal

30 SPAGOLLA, Vânia Senegalia. **Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um imposto Ambiental no direito brasileiro.** Documento eletrônico {on line}. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 10 ago. 2013, p.141

31 Ibid, p. 142.

espécie tributária e vincular o emprego da arrecadação aos fatores que a fundamentou. ³²

Além das espécies já citadas, a contribuição de intervenção no domínio econômico, exação notadamente criada para controle de mercado, se apresenta, sem dúvidas, como um instrumento a ser usado para instituição de políticas públicas com caráter ambiental na economia.

É justamente a combinação dos artigos 149 e 170 da Constituição Federal que faz nascer a contribuição de intervenção no domínio econômico de caráter ambiental, que assume a natureza de tributo vinculado por destinar sua arrecadação diretamente ao desenvolvimento de políticas de defesa do meio ambiente a serem formalizadas no setor econômico que motivou sua instituição. ³³

Tal modalidade é denominada pela doutrina como CIDE combustíveis. Tem como objetivo principal o controle sobre determinados ramos da economia que, por sua natureza, possa causar maiores danos ao meio ambiente. Portanto, a regulação da economia por intermédio da contribuição de intervenção no domínio econômico em todas as atividades que venham a degradar o meio ambiente, pode representar a melhor forma de se regular o exercício de tais empreendimentos, pois atinge, unicamente, os setores que estiverem causando danos ambientais, além de vincular a receita obtida à proteção ambiental, destinando as verbas a programas de preservação. ³⁴

Além de todas as espécies tributárias acima elencadas, também existe a possibilidade de criação de novas formas de tributação, que poderiam ser feitas por meio da competência residual elencada no artigo 154, inciso I, da Constituição Federal.

Em suma, além da possibilidade da criação de novos tributos com finalidade de proteção ambiental, todas as espécies tributárias já existentes também apresentam possibilidade de utilização para esse mesmo fim. Nota-se, então, que é dado ao Poder Público amplas alternativas para instituição de tributos para proteção ecológica.

³² Ibid .p.146.

³³ Ibid, p.146.

³⁴ SPAGOLLA, Vânia Senegalia. **Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um imposto Ambiental no direito brasileiro.** Documento eletrônico {on line}. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 10 ago. 2013, p.149

2 A POSSIBILIDADE DE INTERVENÇÃO ESTATAL PARA PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE DE ACORDO COM A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

O estudo a respeito das formas de intervenção do Estado se mostra relevante para verificação da possibilidade e intensidade de intervenção estatal no setor econômico. Primordialmente, na economia, o sistema adotado era aquele que continha o ideal de total liberdade; o Estado não intervinha, nem muito menos participava das relações comerciais, adotando a teoria da “mão invisível”, de Adam Smith, que afirmava que ‘o mercado não necessitava de regulamentação estatal, acreditando-se que esse seria regulável por seus próprios meios’.

Adam Smith defendia a idéia de que as leis do mercado poderiam fluir naturalmente, apontando elas mesmas, sem qualquer interferência, nem mesmo estatal, as soluções para os problemas. Defendia a idéia de que o mercado seria regulado naturalmente, não havendo necessidade de criação de regras para que esse atingisse o sucesso esperado. Para os liberais, o papel do Estado, na busca pelo desenvolvimento econômico, era mínimo: quanto menos atuação estatal, melhor.³⁵

Seguindo tal entendimento, o Estado no modelo liberal atuaria minimamente, somente garantindo e assegurando direitos básicos. As medidas a serem adotadas eram apenas protetivas, não referentes à economia. A total falta de intervenção de que se fala nesse modelo, seria somente na esfera econômica, havendo, nesse âmbito, total liberdade empresarial, como direito fundamental.

Contudo a experiência, extremamente liberal, não se mostrou totalmente eficiente; o mercado, sem nenhum tipo de intervenção, apresentou problemas, pois, assegurando-se extrema liberdade, tornava a garantia constitucional de igualdade deixada de lado. Ocorria que, na verdade, os reguladores da economia se tornavam aqueles empresários ou empresas com maior poder aquisitivo, sendo tal garantia de liberdade, ilusória, pois deixava o restante dos participantes do mercado econômico, privados de oportunidades de atuação no mercado.

³⁵ *ibid.* p.16.

Ocorre que essa intervenção mínima do Estado na vida econômica da sociedade gerou conseqüências desastrosas, tais como o abuso do poder econômico, representado pela criação de monopólios que provocaram a diminuição das pequenas empresas, bem como desigualdades sociais acentuadas, marcadas por um grande proletariado massacrado pela busca incessante e ilimitada do lucro e riqueza. ³⁶

Exatamente para suprir a necessidade de restabelecimento das garantias constitucionais, percebe-se a necessidade de intervenção estatal no setor econômico, surgindo, então, o Estado Social.

Em contraposição ao Estado Liberal, surgiu, como conseqüência da Revolução Russa de 1917, o denominado Estado Social, em que a preocupação com o princípio da liberdade foi superada pela necessidade de se assegurar o cumprimento de outro princípio, o da igualdade. ³⁷

Para distribuição equânime de oportunidades na esfera empresarial, a necessidade de atuação do Poder Público no setor privado se mostrou necessária; o mercado demonstrou não ser auto-regulável. Notou-se, portanto, a necessidade de haver, também, garantia ao Princípio da Igualdade, pois a falta de tal preceito afetava, de forma explícita, o desenvolvimento econômico.

O Estado, então, passa a agir de maneira mais intensa na economia, abandonando a posição de mero protetor de garantias mínimas, passando a atuar em atribuições que não lhe eram típicas.

O esgotamento do modelo proposto pelo liberalismo econômico forçou o Estado a realizar a intervenção, atuando como agente regulador e normativo. A idéia de intervenção do Estado implica a compreensão de que o Estado exerce atribuições que não lhe são próprias, não fosse assim, não estaria intervindo (atuando na área de outrem), mas simplesmente agindo dentro de seu campo de atuação. ³⁸

36 SPAGOLLA, Vânia Senegalia. **Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um imposto Ambiental no direito brasileiro.** Documento eletrônico {on line}. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 10 ago. 2013, p.17.

37 Ibid, p. 17.

38 MODÊ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental.** Curitiba: Juará Editora, 2013, p.40.

Nesse sentido, esse modo de intervenção e atuação na economia era denominado Estado Social que buscava assegurar, primordialmente, a igualdade na esfera empresarial. O Estado Social tentava atribuir à ordem econômica uma finalidade de justiça, ou seja, uma distribuição mais equânime da riqueza como forma de assegurar a todos condições dignas de vida.³⁹

Além do aparecimento do Estado Social, surge, também o Estado Socialista ambos em contraposição ao modelo liberalista. Não se pode esquecer que o Estado Social foi abertamente influenciado pelo Estado Socialista. Também instaurado como uma reação ao sistema liberal, o socialismo, presente com maior força nos países europeus.⁴⁰

O modelo liberal assegurava a liberdade em detrimento à igualdade, ao revés, o modelo social e socialista garantiam a igualdade, retirando, do setor econômico, a liberdade. Ambos apresentam ideologias opostas, em um o Estado se mostra inerte, não havendo nenhum tipo de participação, noutro intervinha excessivamente, restringindo totalmente a poder de livre atuação dos particulares. Surge, então, um modelo que não atua em nenhum dos polos opostos, mas, sim, apresenta um meio termo entre as ideologias, o chamado Estado Neoliberalizante.

Constatado o fracasso do socialismo, nos anos oitenta, evidenciado pelos erros do planejamento centralizado e da eliminação do mercado mediante a estatização dos meios de produção, acompanhado das acentuadas críticas ao Estado Social, veio a reação neoliberalizante, tendência dominante atualmente e coordenada principalmente pelos países altamente industrializados. Com nascedouro na Europa e na América do Norte, os neoliberais apresentam verdadeira repulsa ao intervencionismo estatal exacerbado dos regimes socialistas, considerando-o o grande entrave do desenvolvimento econômico.

41

39 SPAGOLLA, Vânia Senegalia. **Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um imposto Ambiental no direito brasileiro.** Documento eletrônico {on line}. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 10 ago. 2013, p.18.

40 Ibid, p.18.

41 SPAGOLLA, Vânia Senegalia. **Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um imposto Ambiental no direito brasileiro.** Documento eletrônico {on line}. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 10 ago. 2013, p.19.

O Estado, então, passa a atuar de maneira a estabelecer regras, e apesar de haver liberdade e garantia da livre iniciativa, tais regras devem ser respeitadas pelos entes privados participantes do mercado. Passemos, então, a análise do modelo utilizado na economia brasileira.

A Constituição Federal de 1988 apresenta aspecto híbrido da atual economia brasileira. Em análise mais aprofundada de seu texto, é possível constatar hipóteses de permissão de intervencionismo estatal, como o fazem os artigos 173 e 174, e disposições que contemplam o capitalismo e o sistema de liberdades individuais, como a livre iniciativa e a livre concorrência.⁴²

A Constituição Brasileira assegura a livre iniciativa, mas, ao mesmo tempo, estabelece regras e cria órgãos para regulação do mercado, buscando, portanto, a garantia da liberdade, igualdade e assegurando o pleno desenvolvimento econômico.

Pela leitura dos artigos na Constituição referentes à ordem econômica, nota-se a não adoção do sistema liberalista, pois, existe o estabelecimento da intervenção estatal para defesa de garantias. A liberdade é assegurada, porém, não é adotado o total liberalismo, nem mesmo o modelo de Estado Social.

Nesse sentido, não deve haver negligência estatal; este deve garantir, intervir e assegurar o desenvolvimento da ordem econômica, dando ao mesmo tempo liberdade de atuação aos particulares.

A redação do artigo 170, da Constituição Federal de 1988, deixa clara a opção do legislador constituinte por uma ordem econômica intervencionista, criando mecanismos de atuação estatal em contraposição à economia liberal e a idéia de auto-regulamentação da economia.⁴³

O Estado deve atuar de maneira indireta, apenas preservando garantias e estabelecendo ordem na economia. A atuação direta estatal no setor econômico restringe-se às hipóteses expressamente previstas em lei, devendo em todos os demais casos, haver unicamente exploração das atividades por particulares.

⁴² Ibid, p.21.

⁴³ MODÊ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental**. Curitiba: Juará Editora, 2013, p.69.

Adam Smith o precursor da moderna Teoria Econômica, enunciava o que se vem entendendo hoje como princípio da subsidiariedade. Por este entende-se que a atividade econômica deve ser prestada pelo Estado tão-somente quando houver desinteresse da iniciativa privada ou quando for de tal sorte que se torne impossível sua prestação sob regime concorrencial. Afirma o autor que tal princípio se apresenta na atual Constituição Federal por meio do artigo 173. ⁴⁴

A adoção de tal posicionamento se nota pela leitura do artigo 173 que afirma que só deve existir atuação direta estatal nos casos previstos em lei, e, em todos os demais casos, deve haver exploração das atividades por particulares em respeito ao princípio da livre iniciativa. Mario Luiz Elia Junior, citando José Afonso da Silva ensina que a livre iniciativa:

Num contexto de uma Constituição preocupada com a realização da justiça social (o fim condiciona os meios), não pode significar mais do que 'liberdade de desenvolvimento da empresa no quadro estabelecido pelo poder público, e, portanto, possibilidade de gozar das facilidades e necessidade de submeter-se às limitações postas pelo mesmo. É legítima, enquanto exercida no interesse da justiça social. Será ilegítima, quando exercida com objetivo de puro lucro e realização pessoal do empresário. ⁴⁵

Outro conceito apresentado pelo autor citando Celso Ribeiro Bastos define a livre iniciativa:

é uma manifestação dos direitos fundamentais e no rol daqueles devia estar incluída. De fato o homem não pode realizar-se plenamente enquanto não lhe for dado o direito de projetar-se através de uma realização transpessoal. Vale dizer, por meio da organização de outros homens com vistas à realização de um objetivo. Aqui a liberdade de iniciativa tem conotação econômica. Equivale ao direito de todos têm de lançarem-se ao mercado da produção de bens e serviços por sua conta e risco. Aliás, os

44 MODÈ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental**. Curitiba: Juará Editora, 2013, p.33.

45 ELIA JUNIOR, Mario Luiz. **O caráter instrumental dos princípios da livre iniciativa e da livre concorrência**. Documento eletrônico {on line} }. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/8679>>. Acesso em: 10 ago. 2013, p.1.

autores reconhecem que a liberdade de iniciar a atividade econômica implica a de gestão e a de empresa.⁴⁶

O desenvolvimento econômico está intimamente ligado ao respeito ao princípio da livre iniciativa e à necessidade de preservação do meio ambiente; não há que se falar em progresso que não respeita a preservação dos meios naturais.

O direito ao meio ambiente sadio e equilibrado é garantido pela Constituição Federal, portanto, não se trata apenas de mera preocupação ecológica em virtude de nova consciência ambiental adquirida nos últimos tempos, mas, sim, de dever legal instituído pela Constituição Federal de 1988. E o desenvolvimento que despreze valores ambientalmente importantes, despreza, ao mesmo tempo, seu próprio fundamento, pois previsto no artigo 170, da CF, está a proteção ambiental, não sendo valor estranho a esta, mas, sim, preceito inseparável.

De fato, a defesa do meio ambiente é princípio constitucional que dever ser incorporado no processo econômico (art. 170, VI), bem como dedutível da norma expressa do art. 225, §1º, IV, o que torna de imediato inconstitucional a desenvolvimento de atividade econômica que despreze os valores naturais.⁴⁷

Cumprido ao Estado intervir de maneira a evitar danos ao patrimônio e toda sociedade, sendo o meio ambiente tratado como bem coletivo, devendo, portanto, trazer para si a obrigação de proteção desse importante bem social.

Quanto à função de incentivo, ela se efetiva quando o Estado, objetivando induzir o comportamento da sociedade, concede estímulos e benefícios para a realização de atividades específicas, que sejam exercidas em consonância com as disposições

46 ELIA JUNIOR, Mario Luiz. **O caráter instrumental dos princípios da livre iniciativa e da livre concorrência.** Documento eletrônico {on line} }. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/8679>>. Acesso em: 10 ago. 2013, p.1.

47 VIANA, Raaniere Franco. **A tributação ambiental como instrumento da defesa do meio ambiente.** Documento eletrônico { on line}. Disponível em: <<https://www.jus.com.br/>>. Acesso em: 10 ago. 2013, p. 1.

constitucionais e que jamais seriam praticadas se deixadas ao livre arbítrio dos agentes econômicos. ⁴⁸

A atuação principal da tributação ecológica é, sem dúvida, na esfera dos incentivos, o objetivo da norma, não é o de impor ou proibir determinados comportamentos, em respeito ao princípio da livre iniciativa, mas, sim, induzir o contribuinte a atuar de maneira mais benéfica ao meio ambiente, tornando, assim tal proteção uma atividade coletiva, agindo tanto o Estado quanto os particulares para esse mesmo fim.

Os incentivos fiscais apresentados por essa legislação podem ser definidos como uma intervenção por indução, pelo qual se pretende, através de comandos que não são dotados de cogência e imperatividade, atrair os sujeitos participantes da atividade econômica, por meio da concessão de estímulos de toda ordem, a praticarem condutas que transcendam os interesses individuais e atinjam objetivos desejados pelo Estado considerados essenciais para o bem estar social. ⁴⁹

A Constituição Federal apresenta, em seu artigo 170, como princípio, a proteção à livre iniciativa e no mesmo dispositivo, assegura a proteção ambiental, que devem ser garantidas conjuntamente.

Considerando-se que o Estado é o responsável pela garantia dos princípios do artigo 170 da Constituição, é seu o papel de intervir na economia para induzi-la à proteção ambiental. Dessa forma, garante que o desenvolvimento econômico se dê dentro de níveis aceitáveis de danos ao meio ambiente, em ação de respeito aos deveres impostos pelo art. 225 da Constituição Federal. ⁵⁰

O direito tributário deve ser utilizado como meio de proteção ambiental, garantindo que exista matéria natural a ser utilizada pelo setor econômico, para as presentes e futuras gerações, somente, assim, então poderá haver desenvolvimento

48 SPAGOLLA, Vânia Senegalia. **Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um imposto Ambiental no direito brasileiro**. Documento eletrônico {on line}. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 10 ago. 2013, p.35.

49 Ibid, p. 35.

50 BERNARDI, Renato. **Tributação Ecológica (o uso ambiental da extrafiscalidade e da seletividade tributárias)**. Documento eletrônico. {on line}. Disponível em < WWW.URL: <http://www.professorsbbag.com.br/>> Acesso em 10 de julho 2013.

sustentável. Não há que se falar em antinomia entre princípios; a atuação do direito econômico, ambiental e tributário deve buscar a mesma finalidade, que é a proteção ao meio ambiente.

Portanto a intervenção estatal na economia, seguindo os parâmetros estabelecidos pela Constituição Federal, não viola o princípio da livre iniciativa, pois, protegendo o meio ambiente, assegura a justiça social. De nada resolveria que a todos fosse assegurada total liberdade, sem a garantia de meios para exercê-la. Portanto deve o Estado atuar para proteção dos bens necessários à coletividade, garantindo assim a todos a medida correta de liberdade e igualdade.

CONCLUSÃO

O principal objetivo deste estudo foi o de propor uma análise sobre o instituto da tributação ambiental, sua utilização como modo de intervenção estatal na economia e sua possibilidade de aplicação frente ao princípio constitucional da livre iniciativa.

Torna-se claro pela leitura dos dispositivos constitucionais referentes à ordem econômica, que a proteção ambiental conferida pelo Estado por meio da tributação ambiental não ofende, se contrapõe ou impede o desenvolvimento econômico, ao revés, este, na verdade, o assegura e garante, pois não há que se falar em desenvolvimento sem recursos naturais que o tornem possível.

Nesse sentido, a intervenção estatal, na medida concebida e não proibida pela Constituição Federal, não ofende o princípio da livre iniciativa, pois no mesmo dispositivo em que tal direito é apresentado, também presente está a garantia proteção ambiental.

De fato, não há que se falar que tal legislação possa ser instituída como penalidade; não é esse o foco de sua criação, pois a função sancionatória de tributos é expressamente proibida pelo artigo terceiro do Código Tributário Nacional. Na realidade, o instituto apresenta apenas, medidas de estímulo ou desestímulo a determinadas atividades empresariais, regulando o mercado sem determinar posturas proibitivas, ou punitivas.

O instituto se mostra como ferramenta para garantia do desenvolvimento empresarial e econômico, assegurando os meios naturais necessários para que tal objetivo seja alcançado.

Essa medida apresenta inúmeros benefícios a toda coletividade. Como demonstrado, ao longo do presente trabalho, tratando-se de intervenção para proteção ecológica, não há que se falar em choque entre princípios constitucionais, visto que a garantia de um meio ambiente equilibrado e preservação de recursos naturais, assegura o pleno desenvolvimento sustentável e, indiretamente, a manutenção da livre concorrência.

Portanto, o Estado deve intervir para garantir o bem comum social, meio ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações para que, assim, possa haver atividade empresarial sustentável, pois, sem recursos naturais, o desenvolvimento econômico estaria prejudicado.

REFERÊNCIAS

- ALTAMIRANO, Alejandro C. et al, **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros editores, 2005.
- AGUILLAR, Fernando Herren; **Direito Econômico**, São Paulo: Atlas, 2012.
- AMADO, Frederico Augusto Di Trindade; **Direito Ambiental Esquemático** São Paulo: Metodo, 2013.
- BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2000.
- BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Vade mecum. São Paulo: Saraiva, 2011.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Vade mecum. São Paulo: Saraiva, 2011.
- EROS, Roberto Grau. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**, São Paulo, Malheiros, 2010.
- FIORILLO. Celso A. Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. **Direito Ambiental Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011.
- MODÈ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental**. Curitiba: Juará Editora, 2013.
- MORAES, Alexandre. **Direito Constitucional**. São Paulo: Atlas, 2007.
- NIEVES, Fábio. **Tributação Ambiental: A Proteção do Meio Ambiente Natural**. São Paulo. Quartier Latin do Brasil, 2012.
- PETTER, Lafayette Josué. **Princípios constitucionais da ordem econômica: o significado e o alcance do art. 170 da Constituição Federal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2013.
- SEBASTIÃO, Simone Martins. **Tributo Ambiental: Extrafiscalidade e Função Promocional do Direito**, Curitiba: Juará Editora, 2013.
- SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Malheiros editores, 2008.

SMITH, Adam. A riqueza das nações. In: MODÈ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental*. 9.ed. Curitiba: Juará Editora, 2013.

FONTES

BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS Ives Gandra. **Comentários à Constituição do Brasil**, vol. 7, São Paulo: Saraiva, 1990, p. 16. In: ELIA JUNIOR, Mario Luiz. **O caráter instrumental dos princípios da livre iniciativa e da livre concorrência**. Documento eletrônico { on line}. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/8679>>. Acesso em: 10 ago. 2013.

BARBOSA, Rogério. **Tributação ambiental pode estimular degradação**. Documento eletrônico. {on line} . Disponível em < WWW.URL: <http://www.conjur.com.br/> >Acesso em 10 de agosto 2012.

BERNARDI, Renato. **Tributação Ecológica (o uso ambiental da extrafiscalidade e da seletividade tributárias)**. Documento eletrônico. {on line}. Disponível em < WWW.URL: <http://www.professorsbbag.com.br/> >Acesso em 10 de julho 2013.

COSTA, Érika Cristina de Menezes Vieira. **Tributação ambiental** . Documento eletrônico { on line}. Disponível em: <<http://www.revista.inf.br/>>. Acesso em: 10 ago. 2013.

ELIA JUNIOR, Mario Luiz. **O caráter instrumental dos princípios da livre iniciativa e da livre concorrência**.Documento eletrônico {on line} }. . Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/8679>>. Acesso em: 10 ago. 2013.

MIGUEL, Luciano Costa. LIMA Luiz Azevedo de. **A função socioambiental do IPTU E DO ITR**. Documento eletrônico { on line}. Disponível em: <<https://www.metodistra.br/>>. Acesso em: 10 ago. 2013.

SPAGOLLA, Vânia Senegalia. **Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um imposto Ambiental no direito brasileiro**. Documento eletrônico {on line}. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 10 ago. 2013.

SMITH, Adam **A riqueza das nações**. In: SPAGOLLA, Vânia Senegalia. **Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um imposto Ambiental no direito brasileiro**. Documento eletrônico {on line} . Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 10 ago. 2013.

SILVA, José Afonso da, **Curso de Direito Constitucional Positivo**, 15ª ed., São Paulo, Malheiros, 1998. In: ELIA JUNIOR, Mario Luiz. **O caráter instrumental dos princípios da livre iniciativa e da livre concorrência**. Documento eletrônico { on line}.. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/8679>>. Acesso em: 10 ago. 2013.

VIANA, Raaniere Franco. **A tributação ambiental como instrumento da defesa do meio ambiente**. Documento eletrônico { on line}. Disponível em: <<https://www.jus.com.br/>>. Acesso em: 10 ago. 2013.