



UNIVERSIDADE TIRADENTES – UNIT

CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO – ARTIGO CIENTÍFICO

**DIREITO AMBIENTAL TRIBUTÁRIO: a intervenção do Estado na economia
através da utilização dos tributos como mecanismos de estímulo à
preservação ambiental.**

Gabriela Soares Santos Clementino

Rafael Soares de Cerqueira

Aracaju

2019

GABRIELA SOARES SANTOS CLEMENTINO

**DIREITO AMBIENTAL TRIBUTÁRIO: a intervenção do Estado na economia
através da utilização dos tributos como mecanismos de estímulo à
preservação ambiental.**

Trabalho de Conclusão de Curso – Artigo –
apresentado ao Curso de Direito da
Universidade Tiradentes – UNIT, como
requisito parcial para obtenção do grau de
bacharel em Direito.

Aprovado em ___ / ___ / ____.

Banca Examinadora

Professor Orientador

Universidade Tiradentes

Professor Examinador

Universidade Tiradentes

Professor Examinador

Universidade Tiradentes

DIREITO AMBIENTAL TRIBUTÁRIO: a intervenção do Estado na economia através da utilização dos tributos como mecanismos de estímulo à preservação ambiental.

TAX ENVIRONMENTAL LAW: State intervention in the economy through the use of taxes as mechanisms to encourage environmental preservation.

Gabriela Soares Santos Clementino¹

RESUMO

Com o advento da Constituição Federal de 1988, o meio ambiente passou a ser considerado um direito difuso, localizado dentro de uma categoria mais ampla, a dos direitos fundamentais. Passa a ser necessária, portanto, a busca permanente pela manutenção de seu equilíbrio, tendo em vista o mesmo ser considerado como a base para a concretização do direito a uma qualidade de vida sadia, tanto para esta, quanto para as gerações futuras. Então, é necessário saber como o Estado pode atuar em defesa do meio ambiente diante das consequências negativas do capitalismo para esse direito fundamental. Para tanto, existe a intervenção do Estado no domínio econômico através dos mecanismos do Sistema Tributário Nacional, os quais são aplicados às espécies tributárias como forma de estimular os agentes econômicos a ter condutas ambientalmente responsáveis, expressando, dessa forma, a função extrafiscal dos tributos. Logo, o Direito Tributário é um aliado do poder público na intervenção no domínio econômico em prol do meio ambiente. Além disso, é por meio do entendimento acerca da intervenção do Estado no domínio econômico em prol do meio ambiente, da explicação sobre os mecanismos do Sistema Tributário Nacional que são úteis nessa intervenção e de como se dá a aplicação dos mesmos no Direito Ambiental que esse trabalho se desenvolveu. Com esse fim, o método utilizado é o indutivo e as fontes de conteúdo são materiais provenientes da pesquisa bibliográfica e da legislação.

Palavras-chave: Direito Tributário. Intervenção estatal. Meio ambiente.

¹ Graduanda em Direito pela Universidade Tiradentes –UNIT. E-mail: gssclementino@gmail.com

ABSTRACT

With the advent of the Federal Constitution of 1988, the environment came to be considered a diffuse right, located within a broader category, as fundamental rights. Therefore, the permanent search for the maintenance of its balance becomes necessary, in view of its being considered as the foundation for the embodiment of the right to a healthy quality of life, both for this and for future generations. So, it is necessary to know how the state can act in defense of the environment against the negative consequences of capitalism for this fundamental right. To this end, there is State intervention in the economic domain through the mechanisms of the National Tax System, which are applied to tax species as a way of encouraging economic agents to have environmentally responsible behavior, thus expressing the extrafiscal function of taxes. Wherefore, tax law is an ally of the public power in the intervention in the economic domain in favor of the environment. Moreover, it is by understanding the State's intervention in that, by explaining the mechanisms of the national tax system that are useful in this intervention and by how they are applied in environmental law that this task has developed. For this purpose, the method used is the inductive one and the content sources are materials from bibliographic research and legislation.

Keywords: Tax law. State intervention. Environment.

1 INTRODUÇÃO

O comportamento típico do sistema capitalista de produção e dos agentes econômicos tem como finalidade tão somente o lucro e, como a atuação desses agentes utiliza recursos ambientais, emite gases poluentes, gera o descarte de materiais e resíduos, esta desencadeia consequências ambientais negativas para a sociedade e, por isso, deve ser feita atrelada a política de preservação e proteção do meio ambiente, para que as práticas desse sistema possibilitem um desenvolvimento sustentável do país.

Dessa forma, a defesa do meio ambiente, que é um princípio constitucional, demanda a atuação efetiva do poder público para a criação de um sistema que reprima as condutas prejudiciais à natureza e, ainda, que estimule que esses agentes atuem em prol da concretização desse princípio. Para isso, o Estado deve intervir indiretamente na economia, seja regulando ou criando normas para que os sujeitos envolvidos no domínio econômico executem suas atividades, contribuindo com a preservação ambiental.

Para tanto, é necessária a criação de políticas públicas, que utilizem mecanismos do Direito Tributário, aplicados nas mais diversas espécies de tributo, com o propósito de estimular os agentes econômicos à práticas ambientalmente responsáveis, como instrumento eficiente para alcançar esse fim, já que servem como incentivo para que os próprios agentes econômicos busquem se enquadrar nos requisitos necessários para fazer jus aos benefícios tributários.

Por conseguinte, o poder público pode utilizar institutos do Direito Tributário para intervir no domínio econômico, com o fim da concretização do princípio constitucional da defesa do meio ambiente.

Além disso, o objetivo é demonstrar que o Estado pode intervir no domínio econômico através dos mecanismos tributários visando à defesa do meio ambiente. Ademais, esse trabalho se estruturou para alcançar o entendimento acerca da intervenção do Estado no domínio econômico em prol do meio ambiente, explicar sobre os mecanismos do Sistema Tributário Nacional que são úteis nessa intervenção e a aplicação dos mesmos no Direito Ambiental. O método escolhido para atingir essa finalidade foi o indutivo e a pesquisa bibliográfica e em legislação foram as fontes de conteúdo.

2 INTERVENÇÃO DO ESTADO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

O domínio econômico é o conjunto formado pelas atividades que foram reservadas pela constituição à iniciativa particular, enquanto a ordem econômica é a regulamentação do domínio econômico por meio de normas e princípios. Com isso,

domínio público e serviço público incidem em campos diferentes, pois, conforme elucidada Alexandre Mazza (2018, pág. 1229):

Na medida em que o ordenamento jurídico define uma tarefa como serviço público, retirando-a do domínio econômico, seu exercício passa a ser vedado à livre iniciativa dos particulares, exceto se o próprio Estado delegar a prestação pelos instrumentos da concessão, permissão e autorização de serviços públicos. Assim, é possível verificar que as atividades pertencentes ao setor econômico são definidas por exclusão, pois consideram-se atividades econômicas todas aquelas tarefas que não foram atribuídas pelo ordenamento jurídico ao Estado.

A Constituição vigente no Brasil adotou em seu bojo diversos institutos típicos do sistema econômico capitalista, mas não um capitalismo baseado no liberalismo econômico puro, pois, embora contenha princípios e normas que estabeleçam liberdades econômicas, como a livre concorrência e a livre iniciativa, também possui normas que exprimem a intervenção do Estado na economia. Isto acontece devido ao Brasil ser um Estado Democrático de Direito, conforme art. 1º da Constituição Federal, que segundo Rafael Carvalho Rezende Oliveira (2017, pág. 271) é aquele no qual “os direitos fundamentais exercem uma dupla função em relação à ação estatal: fundamentam e limitam o exercício das prerrogativas públicas”. À vista disso, a intervenção no domínio econômico é uma prerrogativa do Estado baseada em direitos fundamentais, mas o exercício dessa prerrogativa não pode ser realizado de forma livre já que se sujeita a limites provenientes, também, dos direitos fundamentais.

As normas constitucionais sobre o tema tratam a intervenção estatal não como o desempenho da atividade de controle das atividades econômicas, mas com uma finalidade social, visando um sistema econômico equilibrado, com bom funcionamento e obedecendo aos postulados da livre iniciativa e da valorização do trabalho.

Diante disso, o Estado pode atuar no Domínio Econômico de duas formas: direta ou indiretamente. Na atuação direta o Estado é executor e, em regra, desempenha a atividade econômica por meio das estatais, empresas públicas e sociedades de economia mista, todavia, excepcionalmente, a própria administração executa essa função. Além disso, a excepcionalidade supramencionada só pode

acontecer nas hipóteses previstas no artigo 170, caput, da Constituição Federal (1988), que são o imperativo de segurança nacional e o relevante interesse coletivo. Acerca disso, Irene Patrícia Nohara (2019, pág. 597) acrescenta que:

[...] o Estado pode decidir explorar atividade econômica em sentido estrito em regime de competição, hipótese na qual suas estatais não poderão gozar de privilégios não extensivos à iniciativa privada, ou por monopólio, circunstância em que ele assume integralmente o desenvolvimento da atividade, suprimindo a liberdade de iniciativa da atividade monopolizada.

A atuação indireta do Estado pode se manifestar de duas formas, como regulador ou agente normativo, sendo que a atuação do Estado como regulador difere da atividade de regulamentação, pois, segundo Rafael Carvalho Rezende Oliveira (2017, pág.535):

A regulação (art. 174 da CRFB) não se confunde com a regulamentação (art. 84, IV, da CRFB). Enquanto a regulação representa uma função administrativa, processualizada e complexa, que compreende o exercício de função normativa, executiva e judicante, a regulamentação é caracterizada como função política, inerente ao chefe do Executivo, que envolve a edição de atos administrativos normativos (atos regulamentares), complementares à lei. A atividade regulatória é mais ampla que a atividade regulamentar ou normativa, pois, além da prerrogativa de editar atos normativos nos respectivos setores regulados, a regulação compreende outras prerrogativas, tais como o poder-dever fiscalizatório, sancionatório etc. Registre-se que o art. 174 da CRFB dispõe que o Estado deve atuar como “agente normativo e regulador”, reforçando a distinção entre atividade regulatória e normativa.

Ademais, quando o Estado atua como regulador da atividade econômica o faz visando atingir três finalidades que, conforme art. 174 da Constituição Federal, são as de fiscalização, incentivo e planejamento. Sobre esses objetivos da intervenção, José dos Santos Carvalho Filho (2019, pág. 977) elucida o seguinte:

A de fiscalização implica a verificação dos setores econômicos para o fim de serem evitadas formas abusivas de comportamento de alguns particulares, causando gravames a setores menos favorecidos, como os consumidores, os hipossuficientes etc. O incentivo representa o estímulo que o governo deve oferecer para o desenvolvimento econômico e social do país, fixando medidas como as isenções fiscais, o aumento de alíquotas para importação, a abertura de créditos especiais para o setor produtivo agrícola e outras do gênero. Por fim, o planejamento, como bem averba JOSÉ

AFONSO DA SILVA, “é um processo técnico instrumentado para transformar a realidade existente no sentido de objetivos previamente estabelecidos”.

Com isso, entre as formas legítimas de atuação do Estado no domínio econômico está o incentivo, previsto no art. 174 da Constituição Federal, funcionando como um estímulo a determinadas condutas por parte dos administrados, através da concessão de certo benefício. Logo, o Estado não utiliza da coerção por meio de sanções para que o indivíduo pratique determinadas condutas, mas faz uso de mecanismos que tornem interessante ao indivíduo a prática da conduta.

Entretanto, quando se trata de matéria ambiental, a forma do Estado atuar na economia visando a preservação do meio ambiente não é, em regra, o incentivo.

O Estado atua em defesa do meio ambiente, principalmente, regulando as atividades realizadas e criando um conjunto de normas e diretrizes relacionada a forma pela qual os agentes econômicos podem exercer suas atividades, buscando que o desenvolvimento das empresas se aproxime ao máximo de um desenvolvimento sustentável. Isso se demonstra quando analisamos a Lei 6.938/81, que consiste no Plano Nacional do Meio Ambiente (PNMA) e disciplina o Estudo de Impacto Ambiental (EIA) para liberação de construções que demonstrem probabilidade de causar degradação ambiental significativa, com a finalidade de prevenir danos ambientais, conforme exige a Constituição Federal, art. 225, 1º, IV. A Lei 6.938/81 também trata da responsabilidade civil pelo dano ambiental e define que a mesma existe independentemente de culpa, ou seja, é uma responsabilidade objetiva. Além disso, Fabiano Melo (2017, pág. 385) elucida que:

As clássicas excludentes de responsabilidade, por sua vez, não podem ser invocadas para elidir a obrigação de reparar os danos causados, tais como o caso fortuito ou a força maior. Como se analisará em seguida, doutrina e tribunais conduzem-se majoritariamente pela adoção da teoria do risco integral.

Ademais, a atuação do Estado com a finalidade supracitada também é buscada através da legislação penal, pela tipificação de condutas que gerem dano ambiental e a consequente responsabilização, de pessoas físicas e jurídicas, pelos danos causados.

Acerca dessa responsabilização, tem-se a Lei 9.605/1998 (Lei dos Crimes Ambientais), que traz em seu bojo diversas condutas contrárias a preservação do meio ambiente e as respectivas sanções para os que as praticam. Outrossim, é importante destacar que entre as consequências elencadas para quem é condenado pela prática das condutas previstas na Lei do Crimes Ambientais está a reparação dos danos causados pela infração, considerando os prejuízos sofridos pelo ofendido e pelo meio ambiente, conforme previsto no art. 20 da referida lei.

Essa normatização nas esferas civil e criminal tem essência vinculada ao princípio ambiental do poluidor-pagador, que elucida a responsabilidade daqueles que geraram danos ao meio ambiente de responder pelo prejuízo causado, seja por meio da recuperação direta do ambiente degradado ou através do pagamento de um valor indenizatório para que a recuperação possa ser feita por outros. Sobre isso, Terence Dorneles Trennepohl (2018, pág. 51) diz que:

Busca-se compensar a degradação (chamada por alguns doutrinadores de “externalidades negativas”) haja vista o dano ser coletivo e o lucro recebido pelo produtor, privado. É uma forma de compensar essa capitalização do lucro e a socialização do dano.”

Além disso, a fiscalização realizada pelo Estado sobre o cumprimento dessas leis e regulamentações é muito importante, pois serve para promover a concretização dos objetivos contidos em nossa Carta Maior, bem como na legislação infraconstitucional. Isso possibilita a criação de uma ligação entre as previsões abstratas contidas nas normas e a sua aplicação prática aos casos concretos. Sobre esse vínculo, André Ramos Tavares (2011, pág 302) expõe que “a fiscalização da atividade econômica dos particulares pressupõe a atuação prévia do Estado enquanto agente normativo, estabelecendo, por essa via, os parâmetros de atuação do particular para, em seguida, fiscalizar sua observância”.

Ademais, o exercício da fiscalização efetiva a proteção, enquanto que a falta disso gera consequências negativas danosas para o meio ambiente. A título de exemplo, podem ser citados os recentes desastres ambientais que aconteceram em Minas Gerais, como o rompimento da barragem Fundão na cidade de Mariana, que ocorreu no dia 05 de novembro de 2015 e é considerado o maior desastre ambiental do Brasil, e o da Barragem 1 da Mina Córrego do Feijão em Brumadinho, que

aconteceu em 25 de janeiro de 2019. Ambos os desastres envolveram mineradoras que deveriam ter sido fiscalizadas pela Agência Nacional de Mineração (ANM), pois o funcionamento dessas empresas deve estar condicionado ao atendimento das exigências legais para tanto, para que, dessa forma, os desastres ambientais fossem evitados. Os danos irreversíveis causados ao meio ambiente das áreas afetadas e as mortes que decorreram desses eventos demonstram a importância da fiscalização efetiva da atuação dos agentes econômicos.

Outrossim, a fiscalização ambiental pode ser corretiva e preventiva ou punitiva. A primeira se destina a instruir os agentes econômicos a como atuar em conformidade com as leis ambientais, enquanto isso, a segunda trata de punir aqueles que não atuaram segundo as referidas leis. Além disso, como forma de cumprir as exigências feitas em fiscalizações, a administração dispõe de instrumentos sancionatórios para aplicar as empresas cuja situação irregular for constatada pelo responsável durante a fiscalização, entre os quais estão os enumerados no art. 72 da Lei 9.605/98, como advertência, suspensão parcial ou total de atividades e apreensão dos animais, produtos e subprodutos da fauna e flora, instrumentos, petrechos, equipamentos ou veículos de qualquer natureza utilizados na infração.

Logo, a administração pública também aplica sanções e, com isso, existe uma tríplice responsabilização ambiental, pois, além dessa também há a responsabilidade penal e civil dos que não atuam conforme a legislação ambiental, conforme disposto no art. 225, §3º, da CF/88.

Após o exposto sobre as formas de intervenção do Estado no domínio econômico é necessário adentrar ao estudo do Direito Tributário ambiental para esclarecer como a intervenção do Estado se efetiva através dos mecanismos desse ramo do direito em prol da preservação ambiental.

3 DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL

O meio ambiente é um direito fundamental de terceira geração, que visa não só garantir a conservação dos recursos naturais, mas também a manutenção da vida e, para isso, urge a necessidade de buscar meios de efetivar a preservação do mesmo.

A Constituição Federal vigente foi a primeira a destinar um capítulo próprio para tratar do meio ambiente e, além disso, elevar este a condição de direito fundamental. Em seu art. 23, atribuiu a União, Estados, Distrito Federal e Municípios a competência comum de proteger o meio ambiente. Ademais, não restringiu aos entes políticos essa obrigação, pois art. 225 da Carta Magna, expoente constitucional em Direito Ambiental, elucida que o meio ambiente ecologicamente equilibrado não é só direito de todos, mas também é dever da coletividade e do poder público o preservar. Com isso, todos os indivíduos e os entes políticos devem tornar efetivas as políticas públicas voltadas ao meio ambiente. Essa obrigação geral de preservação é a manifestação do princípio ambiental da cooperação, que deve ser observado por todos independente de fronteiras políticas, pois as consequências dos danos ao meio ambiente não se limitam a essas fronteiras. Tendo em vista essa característica do dano ambiental de não se conter entre as barreiras políticas, o Brasil consagrou a cooperação como um dos princípios que regem as relações internacionais, conforme art. 4º, IV, CF/88.

Consoante o exposto, a defesa do meio ambiente é um dever presente no texto constitucional e, entre os mecanismos destinados ao exercício dessa obrigação de forma mais eficiente, o poder público pode utilizar de diversos ramos do direito, como acontece quando há a utilização de ferramentas do Direito Tributário como meio de estímulo a práticas ambientais sustentáveis do contribuinte, seja ele empresário ou não.

A utilização de instrumentos do Direito Tributário no Direito Ambiental fez com que os doutrinadores passassem a utilizar o termo Direito Tributário Ambiental ou Direito Ambiental Tributário. Esse novo ramo da ciência jurídica, concebido pela união de dois outros, une a busca pela preservação do meio ambiente com os tributos e os mecanismos a ele aplicáveis.

Desse modo, o poder público interveem na economia utilizando o Sistema Tributário Nacional para agir de forma mais eficiente em prol desse direito. Além disso, a atuação em defesa do meio ambiente é um dos princípios da ordem econômica previstos na Carta Magna, conforme o art. 170, inciso VI.

A Lei 12.651/2012, o Código Florestal, dispõe como princípio que visa o desenvolvimento sustentável, em seu art. 1º, paragrafo único, inciso IV, 'a criação e mobilização de incentivos econômicos para fomentar a preservação e a recuperação da vegetação nativa e para promover o desenvolvimento de atividades produtivas sustentáveis", logo, o diploma em questão é um exemplo de previsão legal que expressa a necessidade dessa intervenção direcionada a tornar a atividade econômica mais sustentável.

Com isso, deve-se buscar a forma de atuação estatal na economia que motive o sujeito passivo da relação tributária a proceder de determinadas maneiras através de mecanismos tributários. Entre as existentes, já expostas no tópico anterior, a mais adequada a esse tipo de atuação é o incentivo.

Apesar disso, como já disposto, em regra o poder público exerce sua intervenção em consonância com o princípio ambiental do poluidor-pagador, pois reprime as condutas contrarias a preservação ambiental, através da regulamentação pelo Estado das atividades que geram consequências ambientais negativas e a incidência de sanções como forma de coagir ao cumprimento dessa regulamentação.

Entretanto, existe outro princípio desse ramo do direito que aborda a situação inversa, ou seja, enquanto aquele trata de uma sanção a quem polui, este trata de um benefício a quem preserva. O princípio ambiental em questão é o do protetor-recebedor, previsto no art. 6, inciso II, da lei 12.305/10, que dispõe ser este um dos princípios da Política Nacional de Resíduos Sólidos. Com isso, atuação do Estado no domínio econômico por meio da utilização mecanismos que estimulem o contribuinte a praticar condutas benéficas ao ambiente retrata a efetivação do princípio ambiental do protetor-recebedor, que segundo Frederico Amado (2016, pág. 80):

[...] seria a outra face da moeda do Princípio do Poluidor-Pagador, ao defender que as pessoas físicas ou jurídicas responsáveis pela preservação ambiental devem ser agraciadas com benefícios de alguma natureza, pois estão colaborando com toda a coletividade para a conservação do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado. Assim haverá uma espécie de *compensação pelos serviços ambientais* em favor daqueles que atuam em defesa do meio ambiente, como verdadeira maneira de se promover a justiça ambiental [...].

Ademais, este tem relação intrínseca com a utilização de mecanismos de desoneração tributária no Direito Ambiental, pois tais mecanismos propiciam um benefício para os agentes econômicos que preenche os requisitos estabelecidos com uma finalidade específica.

Outrossim, é necessário elucidar que, em regra, a função do Sistema Tributário Nacional é fiscal, ou seja, esse sistema objetiva a arrecadação dos tributos como recursos financeiros para que o Estado execute suas atribuições. Aliás, essa não é a única função dos tributos, estes podem ser fiscais, extrafiscais e parafiscais.

Além disso, quando se utiliza desses institutos para alcançar a prática de condutas ambientalmente responsáveis, a finalidade é mais ampla, pois a aplicação desses institutos tributários com esse fim não objetiva uma conduta futura do poder público de utilização desses recursos em prol do interesse público, mas almeja beneficiar as condutas praticadas pelo contribuinte que também desencadeiam essa finalidade. Aliás, como a utilização de instrumentos desse sistema como indutores de condutas não tem a finalidade de arrecadação, está se insere na função excepcional do sistema supracitado, que é a função extrafiscal. Sobre a função extrafiscal, Hugo de Brito Machado (2019, pág.51) elucida que:

Por sua vez, fala-se de função extrafiscal quando o tributo é utilizado para um fim, ou um propósito, diferente da obtenção de receitas. A entidade não institui e cobra o tributo para financiar seu orçamento, ou o orçamento de “prolongamentos” seus, mas sim para atingir outras finalidades, dirigindo comportamentos, estimulando ou desestimulando condutas etc. Todo tributo tem esse efeito na economia, de estimular ou desestimular condutas, ainda que isso não seja conhecido ou desejado por quem o idealiza. A extrafiscalidade consiste em utilizar deliberadamente esse efeito para a consecução de propósitos específicos.

Os mecanismos tributários que atendem a função extrafiscal em questão se apresentam como benefícios fiscais, os quais são a imunidade, a isenção, total ou parcial (desconto), alteração da alíquota ou da base de cálculo.

As imunidades tributárias são, nas palavras do ilustre Eduardo de Moraes Sabbag (2017, pág. 23):

As imunidades tributárias apresentam-se como normas constitucionais de desoneração tributária. Em outras palavras, são mandamentos que distanciam a tributação, por vontade do legislador constituinte, que assim se manifesta objetivando homenagear determinados valores inalienáveis da pessoa. Com efeito, as imunidades tributárias delineiam exonerações justificadas teologicamente, uma vez que o legislador constituinte deliberou prestigiar valores constitucionalmente consagrados, tais como a liberdade religiosa, a liberdade política, a liberdade sindical, a liberdade de expressão, os direitos sociais, o acesso à cultura, o incentivo à assistência social etc.

Com isso, as imunidades são regras de desoneração tributária presentes no texto constitucional e, por isso, a dificuldade para aprovação de emendas a constituição torna esse mecanismo menos provável de ser utilizado como mecanismo de incentivo a condutas.

Apesar disso, já foram propostas emendas a Constituição Federal com finalidade de estimular a preservação ambiental a partir da variação das alíquotas de alguns tributos de acordo com a responsabilidade socioambiental nas atividades desempenhadas, com o consumo energético, a emissão de gases poluentes e, além disso, através da criação de uma vedação a instituição de impostos sobre serviços de saneamento ambiental, materiais reciclados, máquinas, equipamentos e aparelhos antipoluentes, ou seja, a criação de uma imunidade tributária, como foi o a intenção constante no texto do Projeto de Emenda à Constituição (PEC) 353/2009.

Entretanto, o projeto em questão foi arquivado. Ademais, esse não foi o único projeto apresentado com essa finalidade, a PEC 571/2006 também buscou alteração constitucional no sentido de criar uma imunidade de imposto para os produtos reciclados de matéria-prima nacional, mas também foi arquivada.

As Isenções são previsões infraconstitucionais de casos de não incidência tributária. Conforme Roberto Caparroz (2018, pág. 622), “a isenção é a forma de

dispensa do pagamento do crédito tributário e, como vimos, corresponde a um vetor normativo que se opõe à regra geral de cobrança, destinado a uma situação específica que justifica o reconhecimento do benefício legal."

Além do mais, apesar da Constituição Federal em alguns artigos usar o termo isenção para definir regras de desoneração fiscal, trata-se, nesses casos, de uma imunidade, pois, como elucidado, isenções são instituídas por lei específica. Sobre isso, Alexandre Mazza (2018, pág. 328), aborda que:

Imunidade e isenção possuem, do ponto de vista extrajurídico, uma grande semelhança, isso porque na prática as duas figuras liberam o contribuinte de efetuar o pagamento do tributo. Do ponto de vista do Direito Tributário, porém, imunidade e isenção são institutos inconfundíveis. Como visto nos itens anteriores, a imunidade é uma norma constitucional que limita a competência tributária, afastando a incidência de tributos sobre determinados itens ou pessoas. Assim, a imunidade opera no plano constitucional interagindo com as regras que definem a competência para instituição de tributos antes que o fato gerador ocorra. A isenção é um benefício legal concedido pelo legislador que, excluindo o crédito tributário (art. 175 do CTN), libera o contribuinte de realizar o pagamento do tributo após a ocorrência do fato gerador.

As isenções parciais ou descontos tributários, ao contrário da isenção total, não extinguem o crédito tributário, pois tem como consequência a redução do valor devido pelo contribuinte desencadeada pela existência de uma lei específica que determine o pagamento a menor quando preenchidos os requisitos nesta existentes.

As alíquotas diferenciadas são expressão do princípio da capacidade contributiva, previsto no art. 145, § 1º, da CF/88, que, segundo Hugo de Brito Machado (2019, pág. 92):

[...] quer dizer que o imposto deverá variar (ser maior, ou menor) conforme a capacidade do contribuinte de dispor de recursos econômicos. É o que se conhece por "princípio da capacidade contributiva", ou seja, a aptidão para contribuir com o sustento do Estado.

Este princípio se concretiza com a aplicação dos critérios de seletividade, progressividade e proporcionalidade. A seletividade é o critério no qual incidem alíquotas fixas, mas que podem variar de acordo com a essencialidade, a superfluidade e a nocividade atreladas ao objeto do fato gerador. Enquanto isso, a

proporcionalidade é a técnica de incidência de alíquotas fixas sobre a base de cálculo que variam a partir da capacidade contributiva do sujeito passivo da relação tributária. Ademais, progressividade trata da incidência de alíquotas variáveis. Nesse critério, a aplicação de cada uma é definida conforme a base de cálculo se enquadra em patamares nos quais cada alíquota diferente deve incidir.

Com isso, os mecanismos tributários que podem ser utilizados como estímulo através do qual o Estado intervém na economia direcionando a atividade dos agentes econômicos em prol da preservação ambiental foram apresentados, então, faz-se necessário demonstrar a aplicação desses institutos no Sistema Tributário Nacional.

4 TRIBUTOS APLICADOS COM FINS AMBIENTAIS

O Código Tributário Nacional (CTN) trata de definir tributo em seu art. 3º ao elucidar que este “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. A partir disso, é possível extrair cinco características dos tributos. Primeira, que se trata de uma prestação pecuniária, ou seja, o contribuinte resolve a obrigação tributária ao dar dinheiro ao Estado. Segunda, consiste em uma obrigação compulsória e, com isso, não é facultativa nem está sujeita a vontade do contribuinte. A terceira é não ser uma sanção a ato ilícito e, dessa forma, as multas não se enquadram na definição de tributo. A quarta característica é ser criado por lei, conforme o princípio tributário da legalidade. Por fim, a forma de exigir o tributo é através do lançamento, este é um procedimento administrativo para constituição do crédito tributário.

O Sistema Tributário Nacional, segundo o art. 145 da Constituição Federal, é composto de três espécies tributárias, que são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. Entretanto, é consolidado o entendimento de que essas não são as únicas espécies tributárias, já que o Supremo Tribunal Federal (STF) adotou a teoria pentapartida, que incorpora mais duas espécies tributárias além

daquelas supramencionadas, que são as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios. Com isso, apesar do artigo constitucional supracitado elucidar taxativamente que são três as espécies de tributos, o STF já fixou posicionamento em sentido mais abrangente e a doutrina majoritária coaduna com essa concepção.

Além disso, embora o art. 4º do CTN expresse que a natureza jurídica dos tributos não pode ser definida pela destinação dada ao valor auferido através dele, as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios, são definidos como tal com base nesse critério. Com isso, ao contrário dos tributos da teoria clássica, aqueles são considerados tributos finalísticos, pois não exprimem qual conduta do contribuinte que dará ensejo a sua incidência, mas somente elucidam como deve ser a aplicação da receita arrecadada através destes. Logo, o que caracteriza se tratar de uma contribuição especial ou empréstimo compulsório é o valor arrecadado ser destinado ao fim atrelado a esses tributos.

Adiante, é necessário analisar como se concretiza a aplicação ambiental das espécies tributárias supracitadas: taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios, contribuições especiais e impostos.

As taxas são tributos que podem ser instituídos por todos os entes federativos e tem como fato gerador, conforme o art. 77 do CTN, “o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”. Com isso, as taxas podem ser de polícia ou de serviço. Ademais, as taxas são tributos fiscais, mas também são passíveis de aplicação extrafiscal, tal como ocorre com Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental que, conforme o art. 17-B, da Lei 6.938/81 tem como fato gerador:

[...] o exercício regular do poder de polícia conferido ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA para controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais.

Logo, a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental é a expressão da taxa de policial que implica na fiscalização de atividades que possam causar danos ao meio ambiente e, dessa forma, é uma coerção exercida sobre aqueles que praticam essas

atividades para atuar em conformidade com a legislação ambiental e buscar práticas voltadas a preservação ambiental.

A contribuição de melhoria é uma contraprestação pela realização de uma obra pública que gere valorização imobiliária ao administrado e, assim como as taxas, também são tributos de competência de todos os entes da federação. Com isso, diante do caráter sinalagmático desse tributo, é evidente a sua função fiscal, entretanto, pode exercer função de defesa do meio ambiente quando o resultado da obra pública for uma construção que tenha como fim a preservação ambiental, como um parque. Logo, é uma forma de estimular o próprio poder público a executar obras, inclusive as destinadas a preservação ambiental.

Os empréstimos compulsórios são tributos finalísticos, temporários, excepcional, com valor arrecadado passível de restituição, instituídos exclusivamente pela União, e cujas hipóteses de incidência, conforme o art. 15 do CTN, as seguintes:

I - guerra externa, ou sua iminência;

II - calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;

III - conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

Diante disso, não se trata de uma espécie tributária adequada para a finalidade de estímulo a condutas de defesa do meio ambiente, entretanto, pode ser usado com o objetivo de recuperar o país de desastres ambientais de âmbito nacional que não possam ser resolvidos com os recursos financeiros disponíveis, já que seria uma situação de calamidade pública enquadrada no art. 15, inciso II, do CTN.

As contribuições especiais assim como os empréstimos compulsórios também são tributos finalísticos instituídos pela União, e, conforme os art. 149 e 149-A do CTN, se divide em contribuições de interesse de categorias econômicas ou profissionais, contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE), contribuição para o custeio de iluminação pública e contribuições sociais. Dentre as

contribuições especiais, a que mais se adequa a função extrafiscal de defesa do meio ambiente é a CIDE, principalmente, a CIDE-combustível, já que está tem relevância quando o tema é defesa do meio ambiente, pois o art. 1º, inciso II, da lei que o instituiu, Lei 10.336/2001, elucida que o arrecadado é destinado também ao “financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria de petróleo e gás”.

As espécies tributárias supracitadas, isto posto, são passíveis de aplicação ambiental, entretanto, não são utilizadas como objeto de incidências dos mecanismos tributários com fim de estimular os agentes econômicos a praticar condutas ambientalmente responsáveis. A espécie tributária na qual a aplicação das imunidades, isenções totais e parciais, alterações da alíquota e da base de cálculo é feita de forma mais efetiva é o imposto, pois este tributo tem as características mais apropriadas para aplicação dos mecanismos em evidência.

Os impostos são os tributos que garantem a maior fonte de arrecadação tributária para a manutenção da máquina pública. Estes têm natureza contributiva e não retributiva, ou seja, não vai ser a contraprestação para uma ação realizada pelo Estado. Com isso, os impostos são tributos unilaterais, pois exigem a ação do contribuinte, mas está não está vinculada a uma ação do poder público.

A aplicação dessa espécie tributária com fins ambientais pode acontecer de duas formas. A primeira forma é a através da instituição de novos impostos que sejam ambientais, por meio da competência tributária da União para criar impostos residuais, presente no art. 154, inciso I, da CF/88, por meio de lei complementar. Esta forma é de difícil aplicação, pois a instituição de um imposto com fim da preservação ambiental vincularia o valor arrecadado por este a ser usado em atividades voltadas a esse fim, mas existe uma vedação a vinculação das receitas dos impostos que tem previsão no art. 167, IV, CF/88.

A outra forma de aplicação ambiental dos impostos é através das imunidades, isenções, da alteração da alíquota, ou seja, dos mecanismos tributários já expostos, conforme a atividade econômica é praticada em prol da preservação do meio ambiente. Essa forma de utilização já é aplicada em diversos impostos diferentes no Brasil, como acontece com o Imposto Territorial Rural (ITR), Imposto sobre a

propriedade Predial e Territorial Urbano (IPTU), Imposto de Renda (IR), Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor (IPVA), entre outros. Ademais, é importante explicitar como os mecanismos tributários são utilizados em cada imposto com o objetivo de alcançar a preservação ambiental.

Inicialmente, o Imposto Territorial Rural tem aplicação extrafiscal por natureza, pois visa coibir que as propriedades rurais sejam improdutivas, principalmente, os grandes latifúndios e, para tanto, objetiva a função social da propriedade. A função em questão é buscada através do emprego da progressividade da alíquota aplicável conforme o tamanho da propriedade e, também, por meio da imunidade para as pequenas glebas rurais quando demonstrado que é o único imóvel do proprietário, em consonância com o art. 153, § 4º, incisos I e II, da CF/88.

Além dessas, o tributo em questão é utilizado como forma de estimular os agentes econômicos a preservar áreas da sua propriedade, através da isenção da incidência desse tributo sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, ou seja, o tributo só vai incidir sobre a parte da propriedade que não está compreendida como tal, de acordo com a disposição presente no art. 10, §1º, II, da Lei do ITR (Lei 9.393/96).

Ademais, a previsão legal supracitada também retira a incidência do tributo de áreas que estejam cobertas por florestas nativas, sejam elas primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, e também das áreas que foram alagadas para constituir reservatórios de usinas hidrelétricas autorizadas pela administração pública.

Com isso, o ITR é um tributo com aplicação extrafiscal e vários mecanismos de estímulo a preservação ambiental são aplicados a ele como a imunidade e as diversas isenções supracitadas.

O IPTU é de competência dos municípios e tem incidência sobre as propriedades urbanas, que são aquelas que contêm, pelo menos, dois dos cinco melhoramentos presentes no art. 32, do CTN, entre os quais estão o abastecimento de água e o esgotamento sanitário.

O IPTU exerce função extrafiscal importantíssima de buscar, assim como o ITR, a função social da propriedade, pois o Estatuto da Cidade prevê o parcelamento, utilização e edificação compulsórios da propriedade que não atende a essa função. Além disso, prevê majoração da alíquota do IPTU quando os prazos estabelecidos para o aproveitamento do imóvel não são obedecidos. Ademais, após cinco anos de majoração sem que o aproveitamento seja efetivado, o imóvel será desapropriado pelo Município, mas sem indenização prévia, pois esta será feita através de títulos da dívida pública em até dez anos, conforme disposto nos artigos 5º a 8º do estatuto supracitado.

Essa atuação acontece por meio de uma ação coercitiva do poder público para o contribuinte atribuir função social a propriedade, entretanto, o IPTU como forma de estimular os agentes econômicos não é expresso dessa forma, mas sim, através da aplicação das alíquotas variáveis conforme localização e destinação do imóvel, de acordo com o art. 156, § 1º, II, da CF/88.

Além disso, há o IPTU verde que é uma solução tributária para estimular os proprietários a aderir a determinadas condutas sobre os seus imóveis com a concessão de um desconto ou isenção do valor devido quanto a esse imposto. Este foi instituído pela primeira vez no Brasil, em 2008, na cidade de São Bernardo do Campo, em São Paulo, mas está presente em vários outros municípios brasileiros.

Embora o IPTU verde seja um mecanismo positivo para o cumprimento do dever de defesa do meio ambiente, como se trata de um imposto de competência municipal, é necessária uma lei para instituir esse benefício em cada município e, dessa forma, estimular os agentes econômicos a executar as ações que são requisitos para fazer jus ao desconto. Ademais, entre as condutas previstas nas leis municipais como requisitos para o benefício do IPTU verde está a instalação de telhados verdes e a instalação de lâmpadas de LED e a reutilização da água.

O Imposto de Renda (IR) é um tributo precursor no que tange a aplicação de tributos com finalidade ambiental no Brasil, pois a Lei 5.106 de 1966 já dispunha de uma concessão de desconto de até cinquenta por cento no valor a ser pago a título de IR equivalente ao que fosse empregado em atividades de florestamento e reflorestamento, conforme dispõe o caput do art. 1º da referida lei. Com isso, a

pessoa física ou jurídica pode abater o que gastou com essas atividades do valor do IR, sendo que o desconto é limitado a até metade do valor devido com esse imposto. Dessa forma, o poder público incentiva aos agentes econômicos a prática de condutas favoráveis ao meio ambiente.

O Imposto sobre o Produto Industrializado (IPI) é um tributo instituído pela União, que tem função arrecadatória, mas também é ferramenta extrafiscal. Para tanto, há a incidência do princípio da seletividade no IPI, disposto o art. 48, do CTN, pois a alíquota aplicável aos objetos pode ser menor para aqueles produtos cuja produção é alinhada as políticas ambientais e maior para os que são nocivos ao meio ambiente. Além disso, podem ser criados descontos e isenções para agentes econômicos que utilizem determinada matéria prima mais benéfica ao meio ambiente, como os materiais reciclados. Ademais, projetos de lei e de emendas a constituição já foram propostos com esse objetivo, ou seja, a finalidade de regular a aplicação do princípio da seletividade vinculada a defesa do meio ambiente, como o PL 4193/2018, o PL 4349/2008, a PEC 129/2007, a PEC 571//2006 e a PEC 353/2009, entretanto, não culminaram na criação de leis nem emendas.

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é um imposto instituído pelos Estados e pelo Distrito Federal que, conforme o art. 155, II da CF/88, incide sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”. Ao ICMS, assim como ao IPI, também se aplica o princípio da seletividade, e, com isso, as alíquotas devem ser diferentes para produtos que não são igualmente essenciais, dessa forma, podem ser menores para produtos que cumprem as normas voltadas a proteção ambiental.

Além disso, este imposto tem aplicação especial voltada para a defesa do meio ambiente, pois alguns Estados brasileiros aderiram ao ICMS ecológico. O ICMS verde, também conhecido como ICMS ecológico, é um incentivo voltado para os municípios, pois estimula que estes entes federativos busquem a criação e manutenção de espaços territoriais especialmente protegidos para que a porcentagem do valor do ICMS repassado aumente. Com isso, não se exige uma

conduta do administrado, mas o próprio ente federativo que realiza determinadas ações em prol do meio ambiente com uma retribuição para tanto.

O Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor (IPVA) tem previsão constitucional como um tributo instituído pelos Estados, cujo fato gerador é a propriedade de veículos terrestres automotores. É um tributo de função fiscal, ou seja, a finalidade do mesmo é ser arrecadado. Apesar de ter alíquotas fixas, a constituição prevê a aplicação de alíquotas variáveis em função do tipo e forma de utilização do veículo e, com isso, o IPVA pode exercer uma função extrafiscal, como a de buscar a defesa do meio ambiente. Isso acontece quando as alíquotas variam, por exemplo, em função do combustível utilizado pelo veículo, ou seja, quanto menos poluente for, menor será a alíquota aplicável a esse imposto, como acontece com o Gás Natural Veicular (GNV), que tem alíquota menor que a aplicada a gasolina e ao etanol.

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) é o tributo de competência dos municípios que incide sobre os serviços que não estão cobertos pela incidência do ICMS, conforme disposição do art. 156, III, da CF/88. Esse tributo pode ter aplicação ambiental quando as alíquotas máximas e mínimas são atreladas aos produtos considerando sua nocividade ao meio ambiente e a preservação promovida por ele. Logo, o poder público pode definir as alíquotas atreladas a cada serviço objetivando estimular o prestador, que é o contribuinte do ISS, a executar sua atividade buscando práticas e materiais que causem menos danos ao meio ambiente.

Com isso, Sistema Tributário Nacional e os mecanismos do Direito Tributário são instrumentos viáveis de intervenção do poder público para que os agentes econômicos atuem com práticas ambientalmente responsáveis.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do cenário vigente de exploração do meio ambiente em prol do desenvolvimento econômico, a intervenção do poder público no domínio econômico

é um meio capaz de gerar comportamentos dos agentes envolvidos nesse painel com a finalidade de conciliar essa exploração com a defesa do meio ambiente.

Isso se demonstra a partir da atuação regulatória, por meio de fiscalização, incentivo ou planejamento, e da atuação regulamentadora, na qual o poder público cria normas sobre como devem agir aqueles, cujas atividades afetem o meio ambiente, sobre a tríplice responsabilização pelos danos causados, ou seja, civil, penal e administrativa e, além disso, sobre os benefícios para os que procedem conforme o princípio do protetor-recebedor e atuam de forma positiva para a preservação do meio ambiente.

Para tanto, a atuação interventiva dispõe de mecanismos atrelados ao Direito Tributário, como benefícios fiscais, imunidades, isenções totais ou parciais e alteração de alíquota e base de cálculo, inseridos nas espécies de tributo do Sistema Tributário Nacional. Com isso, esse sistema é utilizado pelo poder público não na sua função típica que é a de arrecadação, mas através da extrafiscalidade, a partir da qual resultam estímulos a comportamentos dos agentes econômicos.

Além disso, todas as espécies tributárias são passíveis de aplicação que beneficie ao meio ambiente, apesar de que nem todos os tributos se adequam a função de estimular os contribuintes a proceder com condutas ambientalmente responsáveis, pois alguns, como a contribuição de melhoria e o IPTU verde, estimulam os próprios entes federativos a prática de ações destinadas a essa função, seja pelo aumento da porcentagem recebida a título de repasse ou pelo retorno do valor gasto com as obras públicas que gerarem valorização econômica.

Portanto, o Direito Ambiental tributário goza de aplicabilidade na função constitucional de defesa meio ambiente, que é dever de todos e um direito difuso fundamental que visa atingir a concretização do princípio do ambiente ecologicamente equilibrado conciliando a atuação dos agentes econômicos com a exploração do meio ambiente em prol de um desenvolvimento sustentável.

REFERÊNCIAS

AMADO, Frederico Augusto Di Trindade. **Direito Ambiental Esquematizado**. 7ª ed. rev. e atual. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2016.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda Constituição (PEC) 571/2006**. Dá nova redação ao art. 150 da Constituição Federal, para incluir alínea "e" no inciso VI. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=416472&filename=PEC+571/2006>. Acesso em: 10 de out. 2019.

_____. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda Constituição (PEC) 353/2009**. Altera os arts. 149, 150, 153, 155, 156, 158 e 161 da Constituição Federal. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=49DBD46C30CABDB75B9B695A9A8DB27E.proposicoesWebExterno2?codteor=647044&filename=PEC+353/2009>. Acesso em: 10 de out. 2019.

_____. **Constituição Federal de 1988**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 10 out. 2019.

_____. LEI Nº 5.106, DE 2 DE SETEMBRO DE 1966. **Dispõe sobre os incentivos fiscais concedidos a empreendimentos florestais**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/1950-1969/L5106.htm>. Acesso em 10 out. 2019.

_____. LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 10 out. 2019.

_____. LEI Nº 6.938, DE 31 DE AGOSTO DE 1981. **Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6938.htm>. Acesso em 10 out. 2019.

_____. LEI Nº 9.393, DE 19 DE DEZEMBRO DE 1996. **Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9393.htm>. Acesso em 10 out. 2019.

_____. LEI Nº 9.605, DE 12 DE FEVEREIRO DE 1998. **Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/19605.htm>. Acesso em 10 out. 2019.

_____. LEI Nº 10.257, DE 10 DE JULHO DE 2001. **Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LEIS_2001/L10257.htm> .Acesso em: 10 out. 2019.

_____. LEI Nº 10.336, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2001. **Institui Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide), e dá outras providências.** Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LEIS_2001/L10336.htm>. Acesso em 10 out. 2019.

_____. LEI Nº 12.305, DE 2 DE AGOSTO DE 2010. **Institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos;** altera a Lei no 9.605, de 12 de fevereiro de 1998; e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/l12305.htm>. Acesso em 10 out. 2019.

_____. LEI Nº 12.651, DE 25 DE MAIO DE 2012. **Código Florestal.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Lei/L12651.htm>. Acesso em: Acesso em: 10 out. 2019.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo.** 33. ed. – São Paulo: Atlas, 2019) + (SILVA, José Afonso da. **Direito constitucional positivo,** São Paulo, Malheiros, 1989).

CAPARROZ, Roberto. Lenza, Pedro (coord.). **Direito tributário esquematizado.** 2. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

NOHARA, Irene Patrícia. **Direito administrativo**. 9. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2019.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de direito tributário**. 11. ed. – São Paulo: Atlas, 2019.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito administrativo**. 8. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

_____. **Manual de direito tributário**. 4. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. **Curso de Direito Administrativo**. 5. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2017.

OLIVEIRA, Fabiano Melo Gonçalves de. **Direito ambiental**. 2. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2017.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito Tributário Essencial**. 5. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2017.

TAVARES, André Ramos. **Direito constitucional econômico**. 3. ed. - Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2011.

TRENNEPOHL, Terence Dorneles. **Manual de direito ambiental**. 6. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2018.