

A EXTRAFISCALIDADE DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS COMO MECANISMO PARA A PROTEÇÃO AMBIENTAL¹

Sabrina Coelho Muniz²

RESUMO: O presente artigo tem como objeto a investigação do modo pelo qual a extrafiscalidade tributária, inerente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), é capaz de funcionar como um mecanismo para a proteção ambiental. O direito de todos de usufruir de um meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem como o dever fundamental do Estado e da coletividade de protegê-lo e preservá-lo para as presentes e vindouras gerações, reflete uma necessidade improrrogável da busca por mecanismos capazes de concretizar o preceito constitucional. Nesse sentido, o uso de incentivos fiscais denota um viável caminho em conformidade com o disposto na Constituição da República Federativa do Brasil, tanto pela obrigatoriedade do caráter seletivo do IPI, quanto pela observância da possibilidade de um tratamento diferenciado ser dispensado aos processos de industrialização, levando-se em conta o impacto ambiental que é (ou deixar de ser) causado. Assim, a análise realizada ao longo deste artigo, permite verificar a potencialidade do aspecto extrafiscal do tributo como um instrumento capaz de incentivar práticas sustentáveis e, conseqüentemente, contribuir em grande proporção para a proteção ambiental, especialmente, no que se refere ao Imposto sobre Produtos Industrializados, tendo em vista seu aspecto seletivo em função da essencialidade.

Palavras-chave: Direito Tributário. Direito Ambiental. Imposto sobre Produtos Industrializados. Extrafiscalidade. Proteção Ambiental.

1. INTRODUÇÃO

A importância da proteção ao meio ambiente, em um primeiro momento, parece se justificar por si mesma. Não é nada difícil intuir que se trata de meio no qual a humanidade existe e subsiste há milhares de anos, dispondo de todos os recursos necessários para sua manutenção no planeta.

No entanto, a finitude dos bens naturais parece não ser considerada quando se tratam das ilimitadas necessidades humanas. O cego comportamento pelo desenvolvimento

¹ Artigo extraído do Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharelado em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS), e aprovado, com grau máximo, pela banca examinadora composta pelos professores Doutor Arthur Maria Ferreira Neto, Doutor Elton Somensi de Oliveira e Doutor Pedro Guilherme Augustin Adamy (orientador), em 05 de julho de 2018.

² Acadêmica da Escola de Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS). E-mail: sabrina.muniz@acad.pucrs.br.

econômico, o consumo desenfreado, as mudanças climáticas e os desastres naturais, nos mostram que, de fato, é preciso lembrar, constantemente, dessa necessidade de preservação, alertando e incentivando, sempre que possível, uma reflexão sobre as condutas humanas.

Não é por outra razão que, em um contexto de crise ambiental, o constituinte promoveu um grande passo ao dedicar um capítulo inteiro ao meio ambiente, enfatizando o dever de defendê-lo e preservá-lo tanto para a sociedade atual, como para as futuras gerações. Sendo uma incumbência não apenas do Estado, mas também de toda a coletividade, conjuntamente.

Da mesma forma, do texto constitucional sobreveio o objetivo da implementação de um desenvolvimento sustentável. Deste modo, tornou-se imperiosa para a ordem econômica a observância da defesa ambiental, inclusive, por meio de tratamento diferenciado de acordo com o impacto ambiental causado nos processos de produção industrial, verificando-se, assim, a evidente relação entre o meio ambiente e a ordem econômica. É nesse sentido que a tributação extrafiscal, com a finalidade de incentivar a proteção ambiental, ganha fundamento como um importante instrumento, sustentando-se, também, nos princípios ambientais, como será visto.

Nesse aspecto, ganha ainda maior notoriedade o Imposto sobre Produtos Industrializados, destacando-se em razão do mandamento constitucional que faz com que sua seletividade em razão da essencialidade seja obrigatória.

Para que se possa compreender a proposta do presente artigo será, portanto, necessário discorrer, no primeiro capítulo, sobre a proteção ambiental no ordenamento jurídico, compreendendo as previsões constitucionais pertinentes, bem como algumas previsões da Política Nacional de Resíduos Sólidos e os princípios ambientais por ela destacados, especialmente, no que se refere ao princípio do protetor-recebedor que, com o advento do referido diploma legal, foi positivado expressamente no ordenamento jurídico.

No segundo capítulo, abordar-se-á o mecanismo de proteção ambiental observado na extrafiscalidade tributária. Para uma melhor compreensão do tema, será necessária uma exposição acerca das funções do tributo e, em seguida, uma análise acerca de sua função extrafiscal. Adiante, será estudada a extrafiscalidade pela ótica da proteção ambiental, apreciando-se qual a perspectiva mais viável para sua execução. Por fim, caberá uma análise do Imposto sobre Produtos Industrializados quanto aos seus aspectos gerais, seu caráter seletivo em razão da essencialidade, bem como sua aplicabilidade no âmbito da proteção ambiental, incluindo a repercussão da temática em projetos de emenda à Constituição, especialmente, no que tange à reciclagem, tornando possível uma conveniente análise interdisciplinar da legislação tributária e ambiental.

Assim, o presente artigo tem o objetivo de realizar um estudo de revisão bibliográfica sobre a proteção ambiental e a extrafiscalidade tributária, especialmente, quanto ao Imposto sobre Produtos Industrializados, para que, finalmente, se chegue ao estudo central do tema,

que é sobre a possibilidade de uso da extrafiscalidade do IPI como um mecanismo capaz de colaborar para a proteção ambiental através dos incentivos fiscais; e, para que se tenha, assim, uma noção da real possibilidade de trilhar um desenvolvimento sustentável.

2. O MEIO AMBIENTE E SUA PROTEÇÃO NO ORDENAMENTO JURÍDICO

Os efetivos passos rumo à proteção ambiental, no ordenamento jurídico brasileiro, foram dados em 1981 com a edição da lei 6.938/81 que dispõe, conforme o art. 1º, sobre a Política Nacional do Meio Ambiente (PNMA),³ seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, constituindo o Sistema Nacional do Meio Ambiente e instituindo o Cadastro de Defesa Ambiental.

O artigo 3º, inciso I, da aludida lei, traz o conceito de meio ambiente, considerando-o “o conjunto de condições, leis, influências de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas”. Trata-se de bem responsável pela manutenção de todas as formas de vida, um bem autônomo, juridicamente tutelado e de importância fundamental, sendo sua fruição comum a todos os elementos bióticos e abióticos que o integram.⁴

Nesse sentido, é imperioso refletir sobre a sociedade contemporânea, cujas necessidades parecem ilimitadas e, em contrapartida, os recursos naturais, que se fazem necessários para supri-las, evidentemente, não o são.

Os recursos naturais vitais são essenciais para o processo de desenvolvimento dos países, mas há que se levar em conta a deterioração das condições ambientais que vêm aumentando em um ritmo acelerado, contaminando o lençol freático, provocando alterações climáticas profundas e, inevitavelmente, ocasionando uma sucessão de problemas que podem abreviar os anos que a espécie humana tem para viver sobre o planeta.⁵

A Constituição vigente, embora não estabeleça, necessariamente, um conceito para o meio ambiente, dedicou um capítulo inteiro à sua defesa e proteção (Título VIII, Capítulo VI), cabendo destaque ao art. 225 que estabelece, em seu *caput*, a essencialidade do meio ambiente ecologicamente equilibrado à sadia qualidade de vida e o direito de todos de usufruí-

³ BRASIL. **Lei nº 6.938, de 31 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: 29 abr. 2018.

⁴ RODRIGUES, Marcelo Abelha. **Ação civil pública e meio ambiente**. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2003. p. 58.

⁵ MILARÉ, Édis. **Direito do ambiente**: doutrina, jurisprudência, glossário. 3. ed. ver. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004. p. 48.

lo, “impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações”.⁶

Ainda, importa salientar que o art. 170, VI, da Constituição da República Federativa do Brasil,⁷ assegura o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como um dos princípios da ordem econômica “inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação”.

Ressalta-se que a ideia depreendida desse princípio é a necessidade de uma implementação de mecanismos, para que se ocorra a menor degradação possível decorrente da atividade econômica, pois a ideia central é assegurar a existência digna, por meio de uma vida com qualidade.⁸

Assim, denota-se da abrangência da proteção ambiental, no ordenamento jurídico brasileiro, uma busca pela conformidade entre a preservação do meio ambiente e o desenvolvimento social e econômico.

2.1. MEIO AMBIENTE COMO DIREITO E DEVER FUNDAMENTAL

O *status* de direito fundamental conferido ao meio ambiente teve origem em 1972, em virtude da Declaração de Estocolmo das Nações Unidas sobre Meio Ambiente Humano, ocasião em que se discutiu a necessidade de se preservar o que ainda seria possível, diante do cenário vigente à época.

Cabe destacar o parágrafo 6º da mencionada Declaração, o qual demonstra a necessidade de rever as práticas humanas que podem ensejar graves consequências ambientais:

Chegamos a um momento da história em que devemos orientar nossos atos em todo o mundo com particular atenção às consequências que podem ter para o meio ambiente. Por ignorância ou indiferença, podemos causar danos imensos e irreparáveis ao meio ambiente da terra do qual dependem nossa vida e nosso bem-estar. Ao contrário, com um conhecimento mais profundo e uma ação mais prudente, podemos conseguir para nós mesmos e para

⁶ Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações. BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 29 abr. 2018.

⁷ Art. 170. A ordem econômica fundada na organização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: VI – defesa do ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação. BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 29 abr. 2018.

⁸ FIORILLO, Celso Antônio Pacheco. **Curso de direito ambiental brasileiro**. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 27.

nossa posterioridade, condições melhores de vida, em um meio ambiente mais de acordo com as necessidades e aspirações do homem [...]. A defesa e o melhoramento do meio ambiente humano para as gerações presentes e futuras, se converteu na meta imperiosa da humanidade, que se deve perseguir, ao mesmo tempo em que se mantêm as metas fundamentais já estabelecidas, da paz e do desenvolvimento econômico e social em todo o mundo, e em conformidade com elas.⁹

No mesmo sentido, a Declaração do Rio de Janeiro¹⁰ de 1992, também conhecida como RIO/92 ou ECO/92, reafirmou em seu Princípio 1 que: “os seres humanos estão no centro das preocupações com o desenvolvimento sustentável. Têm direito a uma vida saudável e produtiva, em harmonia com a natureza”.

Nesse contexto, em que pese as declarações internacionais não possuam imperatividade para os países signatários, o Brasil honrou o compromisso assumido em ambas as Declarações, reconhecendo o meio ambiente ecologicamente equilibrado como direito fundamental no *caput*, do art. 225, da CRFB, bem como pela edição da Lei 6.938/81.

De outro lado, importa destacar que o referido dispositivo não só tratou do meio ambiente saudável como direito fundamental, mas também como dever fundamental, à medida que “impõe ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações”.

Acerca do tema, Medeiros leciona que:

O Estado, como guardião do interesse público, submete o seu poder aos princípios de Direito Público e de Direito Constitucional, que devem ser obrigatoriamente observados pelos agentes públicos, independentemente da necessidade de existência de um texto de lei que os acolha de forma expressa. A defesa do meio ambiente constitui-se como uma das finalidades e uma das obrigações do Estado e um direito e um dever do cidadão.¹¹

Percebe-se, em última análise, que, diferentemente das Constituições anteriores, a Constituição vigente trouxe uma mudança de paradigma, superando o antropocentrismo radical, em que a proteção era adstrita à espécie humana, não se levando em conta a finitude dos bens ambientais, para um antropocentrismo moderado ou relativizado, em que as outras formas de vida também são tuteladas.

Com o advento do artigo 225 da CRFB, a sociedade, simultaneamente, passa a ser sujeito ativo e passivo, respectivamente, de um direito e de um dever em relação à proteção ambiental. Ademais, observa-se que não se trata de uma faculdade em que se pode decidir

⁹ BRASIL. Ministério do Meio Ambiente. **Declaração da conferência da ONU no ambiente humano**. Estocolmo, 5-16 de Junho de 1972. Disponível em: <www.mma.gov.br/estruturas/agenda21/_arquivos/estocolmo.doc>. Acesso em: 29 abr. 2018.

¹⁰ CONFERÊNCIA DAS NAÇÕES UNIDAS SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. **Declaração do Rio de Janeiro de 1992**. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/ea/v6n15/v6n15a13.pdf>>. Acesso em: 29 abr. 2018.

¹¹ MEDEIROS, Fernanda Luiza Fontoura de. **Meio ambiente: direito e dever fundamental**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004. p. 38.

sobre proteger ou não o meio ambiente. A Constituição vigente impõe, manifestamente, o dever de proteção ambiental.

2.2. MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

Diante da análise da tutela ambiental como sendo um dever do Poder Público, é oportuna a reflexão acerca dos mecanismos que pode o Estado adotar para o cumprimento de seu papel definido na Constituição. Nesse ponto, é relevante o debate sobre desenvolvimento e sustentabilidade e, nesse contexto, destaca Freitas¹² que: “o desenvolvimento e a sustentabilidade não apenas são compatíveis, mas se constituem mutuamente”.

Inicialmente, incumbe salientar a distinção entre crescimento e desenvolvimento. Entende-se que o crescimento econômico possui um significado de expansão das atividades, ao passo que o desenvolvimento se apresenta voltado para a realização de um potencial. O caminho do crescimento econômico leva a resultados quantitativos que não necessariamente correspondem retribuindo o empenho despendido pelos variados agentes econômicos com um cenário de bem-estar geral. Já a trilha do desenvolvimento sustentável, em contrapartida, conduz a uma evolução não quantitativa, mas, sim, qualitativa, expressando uma qualidade de vida melhor.¹³

De outro lado, o desenvolvimento econômico, segundo Silva:

[...] tem consistido, para a cultura ocidental, na aplicação direta de toda a tecnologia gerada pelo Homem no sentido de criar formas de substituir o que é oferecido pela Natureza, com vista, no mais das vezes, à obtenção de lucro em forma de dinheiro; e ter mais ou menos dinheiro é, muitas vezes confundido com melhor ou pior qualidade de vida. Pois “numa sociedade que considera o dinheiro um de seus maiores valores, já que tem poder de troca maior que qualquer outra mercadoria, quem tem mais pode ter melhores condições de conforto”. Mas o conforto que o dinheiro compra não constitui todo o conteúdo de uma boa qualidade de vida. Porém essa cultura ocidental, que hoje busca uma melhor qualidade de vida, é a mesma que destruiu e ainda destrói o principal meio de obtê-la: a natureza, patrimônio da humanidade, e tudo o que pode ser obtido a partir dela, sem que esta seja degradada.¹⁴

Nesse contexto, pode-se dizer que o meio ambiente passou a ser um novo paradigma de desenvolvimento, deixando de ser apenas um fator de produção. Inclusive, é evidente que

¹² FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade: direito ao futuro**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012. p. 105.

¹³ MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente**. Curitiba: Juruá, 2004. p. 58.

¹⁴ SILVA, José Afonso da. **Direito ambiental constitucional**. 4 ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 25.

os bens ambientais são englobados pelo conceito de capital, essencial para a ideia de desenvolvimento. Dessa forma, um país desenvolvido é aquele que, para além de uma grande produção material e de serviços, é capaz de efetivar a proteção ambiental.¹⁵

O conceito de desenvolvimento sustentável teve origem na Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, em 1987, onde foi apresentado o Relatório Brundtland, documento também conhecido como “Nosso Futuro Comum”. O Relatório definiu desenvolvimento sustentável como “o desenvolvimento que atende às necessidades do presente, sem comprometer a capacidade de as futuras gerações atenderem às suas próprias necessidades”.¹⁶

Como se vê, o conceito de desenvolvimento sustentável favorece uma reflexão acerca das próprias necessidades humanas, sendo imprescindível a adoção de uma postura inclinada a evitar bens desnecessários ou prejudiciais ao meio ambiente, como bem enfatiza Catalan:

[...] a aplicação do princípio do desenvolvimento sustentável justifica posturas que tendem a evitar a produção de bens supérfluos ou prejudiciais ao meio ambiente, bem como condutas que busquem convencer os consumidores sobre a necessidade de não utilizar produtos que sejam inimigos do meio ambiente.¹⁷

Cumprir destacar que, no ano de 1992, a Declaração do Rio constituiu outro importante marco histórico envolvendo o desenvolvimento sustentável, merecendo destaque o terceiro princípio, o qual estabelece que: “o direito ao desenvolvimento deve ser exercido de modo a permitir que sejam atendidas equitativamente as necessidades ambientais e de desenvolvimento de gerações presentes e futuras”.¹⁸

No âmbito do ordenamento jurídico brasileiro, a Constituição vigente integrou o princípio do desenvolvimento sustentável, positivando no inciso VI, do artigo 170,¹⁹ que o desenvolvimento econômico deve atuar em conformidade com a proteção ambiental.

¹⁵ RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. Defesa ambiental: utilização de instrumentos tributários. In: TÔRRES, Helene Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 675-723. p. 678.

¹⁶ COMISSÃO MUNDIAL SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. **Nosso futuro comum: relatório**. 2 ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1991. p. 46.

¹⁷ CATALAN, Marcos. **Proteção constitucional do meio ambiente e seus mecanismos de tutela**. São Paulo: Método, 2008. p. 95.

¹⁸ CONFERÊNCIA DAS NAÇÕES UNIDAS SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. **Declaração do Rio de Janeiro de 1992**. Disponível em <<http://www.scielo.br/pdf/ea/v6n15/v6n15a13.pdf>>. Acesso em: 01 maio 2018.

¹⁹ Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: [...] VI – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação. BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 06 maio 2018.

Certo é que para alcançar a proteção ambiental é imprescindível compreender a ideia de que o desenvolvimento econômico se dá a partir do meio ambiente e, nesse sentido, Derani²⁰ alerta que “isso implica um recondicionamento da política econômica que necessita reconhecer as condições naturais para se impor”. No mesmo sentido, Sarlet e Fensterseifer²¹ referem que “os princípios que regem o desenvolvimento ambiental e socialmente sustentável devem orientar e vincular as condutas públicas e privadas no seu trânsito pela ordem econômica”.

Assim, a regulamentação, no ordenamento jurídico brasileiro, expressa dois valores aparentemente dissonantes, mas que devem, na realidade, se compor de modo que concretizem o intuito de bem-estar e qualidade de vida dos cidadãos, proporcionando-lhes uma vida digna.²²

2.3. POLÍTICA NACIONAL DE RESÍDUOS SÓLIDOS E PRINCÍPIOS ATINENTES

A Política Nacional de Resíduos Sólidos (PNRS), Lei 12.305/2010, regulamentada pelo Decreto nº 7.404/2010, integra a Política Nacional do Meio Ambiente e é, reconhecidamente, uma das normas mais importantes no que concerne à tutela ao meio ambiente, assim dispondo em seu artigo 4º:

A Política Nacional de Resíduos Sólidos reúne o conjunto de princípios, objetivos, instrumentos, diretrizes, metas e ações adotados pelo Governo Federal, isoladamente ou em regime de cooperação com Estados, Distrito Federal, Municípios ou particulares, com vistas à gestão integrada e ao gerenciamento ambientalmente adequado dos resíduos sólidos.²³

Quanto à promulgação da referida lei, Pinz²⁴ pertinentemente observa que “para além de disciplinar a destinação de resíduos sólidos, pode ser considerado o primeiro diploma legislativo federal a impulsionar o Brasil na direção de uma economia circular”. No mesmo

²⁰ DERANI, Cristiane. Aplicação dos princípios do direito ambiental para o desenvolvimento sustentável. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 641-652. p. 643.

²¹ SARLET, Ingo Wolfgang; FENSTERSEIFER, Tiago. Estado socioambiental e mínimo existencial (ecológico?): algumas aproximações. In: SARLET, Ingo Wolfgang. (Org.). **Estado socioambiental e direitos fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 11-38. p. 24.

²² MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente**. 1 ed. Curitiba: Juruá, 2004. p. 62.

²³ BRASIL. **Lei nº 12.305, de 02 de agosto de 2010**. Dispõe sobre 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: 06 maio 2018.

²⁴ PINZ, Greice Moreira. A responsabilidade ambiental pós-consumo e sua concretização na jurisprudência brasileira. **Revista de direito ambiental**, São Paulo, v. 17, n. 65, p. 153-213, jan./mar. 2012. p. 172.

sentido é o entendimento de Peralta²⁵ ao referir que “a PNRS pode ser uma importante ferramenta para indicar caminhos e implementar instrumentos que permitem práticas sustentáveis”.

Ainda, é importante destacar que a Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento instituiu um importante documento conhecido como “Agenda 21”, em que já referia em seu art. 21.1:

[...] o manejo ambientalmente saudável dos resíduos se encontrava entre as questões mais importantes para a manutenção da qualidade do meio ambiente na Terra e, principalmente, para alcançar o desenvolvimento sustentável e ambientalmente saudável em todos os países.²⁶

Nota-se que a PNRS possui um viés voltado para a prevenção, estando entre seus objetivos: a adoção de condutas sustentáveis na produção e consumo de bens e serviços; o estímulo ao desenvolvimento de sistemas de gestão ambiental e empresarial direcionados à melhoria dos processos produtivos e à reutilização de resíduos sólidos, bem como o incentivo ao consumo sustentável. Dessa forma, tem-se que o objetivo principal do referido diploma legal consiste em reduzir o impacto negativo da produção e da gestão de resíduos em relação ao meio ambiente, de forma que a elaboração de políticas públicas nesse sentido, por parte do Poder Público, é medida imperiosa.²⁷

É relevante destacar que o artigo 8º da PNRS²⁸ permite a instituição de incentivos fiscais como um dos meios de concretização dos objetivos do referido diploma legal. Dessa forma, é pertinente referir que a Lei 12.375/2010 instituiu o crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) para os estabelecimentos industriais que integralizarem resíduos sólidos na fabricação de seus produtos, seja como matéria-prima, seja de modo intermediário.²⁹

²⁵ PERALTA, Carlos E. Instrumentos fiscais na política de resíduos sólidos (PNRS): a extrafiscalidade como mecanismo para incentivar a reciclagem. **Revista de direito ambiental**, São Paulo, v. 19, n. 76, p. 365-393, out./dez. 2014. p. 374.

²⁶ MINISTÉRIO DO MEIO AMBIENTE. **Agenda 21 global**. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/responsabilidade-socioambiental/agenda-21/agenda-21-global>>. Acesso em: 20 maio 2018.

²⁷ LEMOS, Patrícia Faga Iglecias. **Resíduos sólidos e responsabilidade civil pós-consumo**. 2 ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 70.

²⁸ Art. 8º. São instrumentos da Política Nacional de Resíduos Sólidos, entre outros: [...] os incentivos fiscais, financeiros e creditícios; [...]. BRASIL. **Lei nº 12.305, de 02 de agosto de 2010**. Dispõe sobre 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: 05 jun. 2018.

²⁹ Art. 5º. Os estabelecimentos industriais farão jus, até 31 de dezembro de 2018, a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI na aquisição de resíduos sólidos utilizados como matérias-primas ou produtos intermediários na fabricação de seus produtos. (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015). BRASIL. **Lei nº 12.375, de 30 de dezembro de 2010**. Altera a Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003; [...] e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/l12375.htm>. Acesso em: 05 jun. 2018.

Ainda, para os efeitos da Lei 12.375/2010, é referido no § 1º, do art. 5º, que “resíduos sólidos são os materiais, substâncias, objetos ou bens descartados resultantes de atividades humanas em sociedade”. Nesse contexto, frisa-se que a aludida lei traz algumas condições, cabendo destaque ao inciso III, do artigo 6º, que estabelece que o referido benefício só poderá ser concedido ao agente econômico que adquirir os resíduos sólidos de cooperativas de catadores, havendo ainda, a exigência de um número mínimo de cooperados a ser estipulado pelo Poder Executivo, tratando-se, nesse caso, exclusivamente, de cooperativa de pessoas físicas.³⁰

Nesse ponto, percebe-se uma lamentável restrição, pois, considerando a importância dos incentivos fiscais como forma de alcançar os objetivos da PNRS, entende-se que o reconhecimento do benefício deveria ser estendido aos agentes econômicos que utilizam, também, outras fontes de resíduos sólidos, a fim de incentivar de forma mais efetiva a iniciativa de empresas na busca por um modelo de produção sustentável.

Um exemplo que ilustra essa necessidade, é a recente notícia da criação do protótipo de um tênis desenvolvido pela empresa Adidas, em parceria com a organização Parley for the Ocean, que buscou produzir um tênis feito quase que inteiramente de lixo coletado do oceano, pois, para a obtenção dos resíduos, a empresa contou com a colaboração da organização sem fins lucrativos de conservação da vida marinha, Sea Shepherd Conservation Society, que resgatou o lixo em uma expedição na trilha de um navio de caça ilegal ao longo da costa oeste da África.³¹ Assim, evidentemente, seria muito mais benéfico para o meio ambiente se houvesse incentivos mais abrangentes para que mais empresas buscassem por iniciativas semelhantes.

O reconhecimento do crédito presumido – que constitui em um verdadeiro benefício fiscal – poderia ser estendido aos casos em que os resíduos sólidos são coletados por quaisquer fontes advindas de iniciativas dos próprios agentes econômicos, não sendo vedada a participação de pessoas jurídicas na coleta. Desse modo, o estímulo à reciclagem se daria de forma realmente ampla, colaborando com a preservação ambiental e contribuindo com a concretização dos princípios elencados pela PNRS.

Nesse ponto, com relação aos referidos princípios, alguns são especialmente relevantes para o presente artigo, de modo que não interessará uma análise da totalidade dos princípios aplicáveis à proteção ambiental, sendo, contudo, imprescindível a investigação dos

³⁰ Art. 6º. O crédito presumido de que trata o art. 5º desta Lei: [...] III - somente poderá ser usufruído se os resíduos sólidos forem adquiridos diretamente de cooperativa de catadores de materiais recicláveis com número mínimo de cooperados pessoas físicas definido em ato do Poder Executivo, ficando vedada, neste caso, a participação de pessoas jurídicas [...]. BRASIL. **Lei nº 12.375, de 30 de dezembro de 2010**. Altera a Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003; [...] e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/l12375.htm>. Acesso em: 05 jun. 2018.

³¹ RODRIGUES. Taianne. **Adidas cria tênis sustentável feito de lixo retirado do oceano**, 2018. Disponível em: <<http://www.awebic.com/ciencia-e-tecnologia/tenis-adidas-sustentavel/>>. Acesso em: 06 jun. 2018.

conceitos relativos aos princípios da precaução e da prevenção, do poluidor-pagador e, especialmente, do protetor-recebedor.

2.3.1. Princípios da prevenção e da precaução

O princípio da prevenção consiste em um dos mais importantes postulados do Direito Ambiental. Sua relevância se dá pelo fato de que, na ocorrência de um dano ambiental, a reconstituição necessária, na prática, seria impossível, isto porque não se pode fazer reviver um mesmo ecossistema. Por exemplo, uma espécie que foi extinta e uma floresta desmatada causam lesões irreversíveis, levando a crer que, em termos ambientais, claramente, a prevenção é melhor que a remediação.³²

O princípio da precaução, por sua vez, segundo Sampaio, Wold e Nardy,³³ “deve ser aplicado quando houver incerteza científica sobre a plausibilidade da ocorrência de danos ambientais graves”. Tal princípio se revela pelo intuito da necessidade e do cuidado ao executar uma atividade que utilize os recursos ambientais, sendo uma proteção devida por toda a ordem jurídica ao autorizar o desenvolvimento de uma atividade potencialmente degradante para o meio ambiente. A eficácia do princípio consiste, através das normas por ele conduzidas, em uma proteção ambiental para as presentes e futuras gerações.³⁴

Assim, para além da função preventiva tradicional, denota-se que a recepção dos princípios da precaução e da prevenção objetiva estabelecer um padrão de desenvolvimento sustentável referente às atividades econômicas. O direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado para as gerações futuras ganha destaque, pois medidas de precaução serão exigidas quando da existência de danos que, nem sempre, são claramente identificáveis.³⁵

2.3.2. Princípio do poluidor-pagador

Inicialmente, é relevante destacar o conceito de poluição. Nesse ponto, Silva afirma que poluição é “qualquer modificação das características do meio ambiente, de modo a torná-lo impróprio às formas de vida que ele normalmente abriga”.³⁶

³² RODRIGUES, Marcelo Abelha. **Elementos de direito ambiental**. 2 ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Max Limonad, 2002. p. 203-204.

³³ SAMPAIO, José Adércio Leite; WOLD, Chris; NARDY, Afrânio. **Princípios de direito ambiental na dimensão internacional e comparada**. Belo Horizonte: Del Rey, 2003. p. 17.

³⁴ NUNES, Cleucio Santos. **Direito tributário e meio ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005. p. 55.

³⁵ STEIGLEDER, Annelise Monteiro. **Responsabilidade civil ambiental: as dimensões do dano ambiental no direito brasileiro**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004. p. 192.

³⁶ SILVA, José Afonso da. **Direito ambiental constitucional**. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 1998. p. 12.

Em um processo produtivo, os custos sociais externos devem ser incorporados, pois, durante um processo produtivo, são geradas as chamadas externalidades negativas, que são resultados percebidos pela sociedade. A aplicação do princípio do poluidor-pagador, procura minimizar esse custo adicionado à coletividade. O intuito é fazer com que o poluidor, de modo permanente, integralize em sua produção, o valor econômico que substancializa os custos ambientais.³⁷

No ordenamento jurídico brasileiro, o princípio do poluidor-pagador, inicialmente, não foi consagrado de modo expresso, mas seu reconhecimento ganhava forma no artigo 4º, inciso VII, da Lei nº 6.938/81:

Art. 4º - A política Nacional do Meio Ambiente visará: [...] VII – à imposição, ao poluidor e ao predador, da obrigação de recuperar e/ou indenizar os danos causados e, ao usuário, da contribuição pela utilização de recursos ambientais com fins econômicos.³⁸

Da mesma forma, o princípio foi consagrado, implicitamente, no § 3º, do artigo 225, da Constituição da República Federativa do Brasil, ao estabelecer que: “as condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados”.

Em que pese a natureza civil, penal e administrativa compreendida pelos referidos dispositivos, Nunes defende que a interpretação do referido princípio deve ser aberta:

Na atual era do pós-positivismo, [...] não há mais espaço racional plausível para se sustentar o fechamento das expressões jurídicas, máxime as de natureza principiológica. O Direito deve estar a serviço da sociedade e tudo o que for possível fazer para interpretá-lo ao alcance dessa finalidade tem de ser feito.³⁹

Assim, a concretização do princípio do poluidor-pagador poderia se dar no Direito Tributário, através das regras relacionadas à instituição de determinados tributos, sendo, evidentemente, necessária a tipificação do *poluidor*, que, não se trata de um conceito propriamente jurídico, mas, sim, um *tipo* que, tendo em vista sua existência real na sociedade, vem sendo tipificado por leis recentes.⁴⁰

³⁷ MARCHESAN, Ana Maria Moreira; STEIGLEDER, Annelise Monteiro; CAPPELLI, Sílvia. **Direito ambiental**. 6. ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2011. p. 59.

³⁸ BRASIL. **Lei nº 6.938, de 31 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: 08 maio 2018.

³⁹ NUNES, Cleucio Santos. **Direito tributário e meio ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005. p. 53.

⁴⁰ TORRES, Ricardo Lobo. Valores e princípios no direito tributário ambiental. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 21-54.

Contudo, como bem lembra Lemos,⁴¹ “cuida-se de princípio de difícil interpretação, pois a sua formulação não é muito clara”. Ademais, o princípio do poluidor-pagador não se encontra alheio a críticas, como bem refere Tupiassu:

Para muitas correntes ambientalistas, o sistema se mostra inoperante já que os custos da poluição e do exaurimento dos recursos naturais serão sempre repassados ao preço dos produtos, sendo verdadeiramente suportados pelo consumidor.⁴²

Outro ponto desfavorável na aplicação do referido princípio no âmbito tributário, envolve a violação da capacidade contributiva, que é expressão tributária da igualdade. Nesse ponto, adverte Adamy que:

Não raro, os tributos ambientais podem atingir mais pesadamente aqueles que têm menos capacidade contributiva, em verdadeiro efeito regressivo. Pode-se pensar, por exemplo, na tributação dos combustíveis fósseis: automóveis mais modernos possuem consumo menor do que automóveis mais antigos. Contribuintes que não possuem condição financeira de trocar seu carro por versões menos poluidoras serão penalizados, mesmo que os proprietários de automóveis modernos possuam mais capacidade contributiva.⁴³

Nessa esteira, incumbe destacar que o princípio da capacidade contributiva não pode ser aplicável a todos os impostos, indistintamente. Evidentemente, há situações em que as características diferenciadoras de cada um dos impostos, levando-se em conta suas hipóteses de incidência, ensejarão situações nas quais o referido princípio se tornará inaplicável.⁴⁴

Verifica-se, ainda, que o princípio do poluidor-pagador é voltado para um cenário onde a degradação ambiental já se consumou. Assim, observa-se que não há um alinhamento efetivo com o princípio da prevenção, pois, como visto, prevenir é efetivamente antecipar-se e, dessa forma, seriam necessários cuidados antecipados em relação ao meio ambiente, não sendo a aplicação do aludido princípio a maneira mais viável de se alcançar uma verdadeira prevenção. Nessa mesma linha, em uma analogia relativa à esfera penal, Belchior⁴⁵ aduz que a ação de prevenir tem maior importância, ilustrando que: “a sanção é aplicada *a posteriori*,

⁴¹ LEMOS, Patrícia Faga Iglecias. **Resíduos sólidos e responsabilidade civil pós-consumo**. 2 ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 64.

⁴² TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 126.

⁴³ ADAMY, Pedro Augustin. Instrumentalização do direito tributário. In: ÁVILA, Humberto. (Org.). **Fundamentos do direito tributário**. São Paulo: Marcial Pons, 2012. p. 301-329. p. 324.

⁴⁴ FIORILLO, Celso Antônio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. **Direito ambiental tributário**. Porto Alegre, 3 ed. rev., atual. e ampl. 2010, p. 140.

⁴⁵ BELCHIOR, Germana Parente Neiva. **Hermenêutica jurídica ambiental**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 212.

podendo ser inútil na proporção em que já foram concretizadas as consequências prejudiciais ao meio ambiente e à humanidade”.

Compreendidas as críticas ao princípio do poluidor-pagador, especialmente no que se refere ao âmbito tributário, pode-se depreender que vive-se uma fase transitória do princípio do poluidor-pagador, passando, atualmente, pelo princípio do protetor-recebedor, à medida que novas políticas ambientais devem integralizar os programas de governo para que, cada vez, mais os projetos visem, simultaneamente, garantir o desenvolvimento econômico e, de outro lado, mitigar os impactos ambientais provenientes.⁴⁶

Assim, imprescindível é a análise do princípio do protetor-recebedor que, ao contrário do princípio do poluidor-pagador, alinha-se com medidas capazes de incentivar a preservação ambiental, de modo a obstar possíveis danos, o que corrobora, ainda, com os princípios da precaução e da prevenção já analisados.

2.3.3. Princípio do protetor-recebedor

O princípio do protetor-recebedor busca garantir que aquele que produz bens através de uma conduta positiva perante o meio ambiente, receba incentivos fiscais para manter o produto e incentivar a produção de forma sustentável.

É oportuno destacar que, da mesma forma que o princípio do poluidor-pagador, o princípio do protetor-recebedor também está ligado às externalidades, mas neste caso, tratam-se de externalidades ambientais positivas que podem ensejar uma remuneração. Dessa forma, o princípio ora em análise, possui força jurídica para consolidar-se, por exemplo, através da tributação ambiental.⁴⁷

No Brasil, tanto o princípio do poluidor-pagador, quanto o princípio do protetor-recebedor, foram positivados na Lei da Política Nacional de Resíduos Sólidos,⁴⁸ sendo a operacionalização do princípio ora analisado expressa no art. 44 da referida lei:

Art. 44. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, no âmbito de suas competências, poderão instituir normas com o objetivo de conceder incentivos fiscais, financeiros ou creditícios, respeitadas as limitações da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), a:

⁴⁶ CAVALCANTE, Denise Lucena. Tributação ambiental no Brasil. In: QUEIROZ, Mary Elbe. **Tributação em foco**: a opinião de quem pensa, faz e aplica o direito tributário. Recife: IPET – Focofiscal. 2013. p. 108.

⁴⁷ PINZ, Greice Moreira. A responsabilidade ambiental pós-consumo e sua concretização na jurisprudência brasileira. **Revista de direito ambiental**, São Paulo, v. 17, n. 65, p. 153-213, jan./mar. 2012.

⁴⁸ Art. 6º São princípios da Política Nacional de Resíduos Sólidos: [...] II – o poluidor-pagador e o protetor-recebedor. [...]. BRASIL. **Lei nº 12.305, de 02 de agosto de 2010**. Dispõe sobre 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: 09 maio 2018.

- I – indústrias e entidades dedicadas à reutilização, ao tratamento e à reciclagem de resíduos sólidos produzidos no território nacional;
- II – projetos relacionados à responsabilidade pelo ciclo de vida dos produtos, prioritariamente em parceria com cooperativas ou outras formas de associação de catadores de materiais reutilizáveis formadas por pessoas físicas de baixa renda;
- III – empresas dedicadas à limpeza urbana e a atividades a ela relacionadas.⁴⁹

Furlan⁵⁰ aduz que o princípio em tela permite uma compensação para todos aqueles que “[...] contribuem para a conservação ambiental com suas condutas, ou seja, reconhece as externalidades positivas daqueles cujo comportamento ambiental reduz os gastos públicos e traz benefícios para toda a coletividade”.

Ainda, incumbe destacar que o Decreto 7.404/2010,⁵¹ que regulamentou a Lei da Política Nacional de Resíduos Sólidos, dispõe que:

Art. 4º. Compete ao Comitê Interministerial: [...]
IV- promover estudos e propor medidas visando a desoneração tributária de produtos recicláveis e reutilizáveis e a simplificação dos procedimentos para o cumprimento de obrigações acessórias relativas à movimentação de produtos e embalagens fabricadas com estes materiais.

Assim, o alcance da proteção ambiental está diretamente relacionado à implementação de políticas e ações que, através de atrativos econômico-financeiros, estimulam o ato de prevenir, assim, preservando o meio ambiente.⁵²

Nessa senda, é importante referir que os incentivos fiscais ganham fundamento no *caput*, do artigo 174, da CRFB,⁵³ o qual preceitua que: “como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado”.

⁴⁹ BRASIL. **Lei nº 12.305, de 02 de agosto de 2010**. Dispõe sobre 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: 09 maio 2018.

⁵⁰ FURLAN, Melissa. **Mudanças climáticas e valoração econômica da preservação ambiental: o pagamento por serviços ambientais e o princípio do protetor-recebedor**. Curitiba: Juruá, 2010. p. 211.

⁵¹ BRASIL. **Decreto nº 7.404 de 23 de dezembro de 2010**. Regulamenta a Lei nº 12.305, de 2 de agosto de 2010, que institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos, cria o Comitê Interministerial da Política Nacional de Resíduos Sólidos e o Comitê Orientador para a Implantação dos Sistemas de Logística Reversa, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7404.htm>. Acesso em: 09 jun. 2018.

⁵² YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômico-financeiros e tributário. Ênfase na prevenção. A utilização econômica dos bens ambientais e suas implicações. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 527-564. p. 533.

⁵³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 11 jun. 2018.

O princípio do protetor-recebedor é, portanto, de grande relevância para a extrafiscalidade tributária, pois o reconhecimento de incentivos fiscais é capaz de gerar grande poder de influência nas condutas dos indivíduos, induzindo, por consequência, à preservação do meio ambiente, como será analisado ao longo do capítulo seguinte.

3. O TRIBUTO COMO MECANISMO DE PROTEÇÃO AMBIENTAL

A redução do volume de resíduos que a atual sociedade produz como consequência de um consumo desenfreado, consiste em um grande desafio contemporâneo, de modo que a redução considerável de resíduos, baseada no consumo sustentável, se torna medida imprescindível.⁵⁴

Não se pode olvidar, como bem ressalta Nunes, que “a preservação ambiental e os motivos da atividade tributária do Estado encontram no modo de produção capitalista razão para existir e fonte para manter-se”.⁵⁵ Fato é que a proteção ambiental não pode ser entendida como um obstáculo para o desenvolvimento econômico, seja porque consiste na manutenção e qualidade da vida da espécie humana, seja porque não há como se desenvolver economicamente, se não mais houver recursos ambientais para tanto.

Nessa esteira, é evidente que um sistema tributário, como bem refere Caliendo,⁵⁶ deve ser “o mais ‘ecológico’ possível, ou seja, é preciso que exista uma consistência de políticas públicas que induzam o modelo produtivo para um nível de sustentabilidade”.

Nesse viés, a instrumentalização do Direito Tributário possui importante papel pedagógico na mudança comportamental dos cidadãos, repercussão que raramente uma reparação do dano cível ou a imposição de tipos penais são capazes de efetivar sem grandes conturbações na ordem social.⁵⁷

Assim, pode o Estado regular condutas que favorecem o meio ambiente através da utilização da extrafiscalidade tributária, de modo que, o emprego da tributação que objetiva incentivar práticas sustentáveis, por meio da concessão de recompensas será o mecanismo ideal, até porque, como se verá adiante, o tributo não deve possuir caráter punitivo.

3.1. TRIBUTO: CONCEITO E FUNÇÕES

⁵⁴ PERALTA, Carlos E. Instrumentos fiscais na política de resíduos sólidos (PNRS): a extrafiscalidade como mecanismo para incentivar a reciclagem. **Revista de direito ambiental**, São Paulo, v. 19, n. 76, p. 365-393, out./dez. 2014.

⁵⁵ NUNES, Cleucio Santos Nunes. **Direito tributário e meio ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005. p. 73.

⁵⁶ CALIENDO, Paulo. Tributação e mercado de carbono. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 872-894. p. 875.

⁵⁷ NUNES, Cleucio Santos. **Direito tributário e meio ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005. p. 106-107.

De início, se faz oportuna uma relevante distinção, que comumente não é levada em conta pelo senso comum: o tributo consiste em um gênero, enquanto o imposto se trata de espécie relativa àquele. Assim, para melhor compreensão do objeto do presente artigo, antes de adentrar nas questões relativas ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), cabe discorrer, ainda que brevemente, sobre o tributo e suas funções.

Historicamente, o ser humano, ao se organizar em sociedade, sempre necessitou da existência da tributação. Para que o Estado se mantenha, é preciso haver recursos. Paulsen,⁵⁸ nesse sentido, destaca que: “[...] não se concebe a tributação senão como instrumento da própria sociedade para a consecução dos seus objetivos”.

Quanto à classificação dos tributos, no Brasil, tem-se: as taxas; as contribuições de melhoria; as contribuições especiais; o empréstimo compulsório e os impostos. O que essas categorias têm em comum é o traço da economia coativa, ou seja, constituem, como mencionado anteriormente, em maneiras de manter o Estado e seus sistemas de serviços públicos, assim, distinguindo-se das demais receitas derivadas.⁵⁹

É oportuno lembrar que, na primeira forma de financiamento estatal, o tributo possuía um caráter punitivo, consistindo naquilo que era pago por quem perdia uma guerra. Assim refere Ferraz⁶⁰ ao lecionar que “no mundo antigo, o tributo era devido pelo vencido ao vencedor, e essa característica influenciou a concepção geral quanto à natureza do tributo”.

Atualmente, o caráter sancionatório é vedado, como bem se extrai da definição contida no artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 3º. Tributo 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.⁶¹

Logo, da análise da definição legal, é possível depreender quando uma exação será, ou não, um tributo. Bastando que sejam observados os pressupostos estabelecidos no mencionado dispositivo.⁶²

⁵⁸ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 4 ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012. p. 16.

⁵⁹ BALEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 18. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 193.

⁶⁰ FERRAZ, Roberto. Tributação ambientalmente orientada e as espécies tributárias no Brasil. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 333-353. p. 334.

⁶¹ BRASIL. **Código tributário nacional**. Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 13 maio 2018.

⁶² ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6 ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

Na maioria dos Estados modernos, a fonte de receita predominante é a tributação, podendo-se falar, inclusive, em um Estado Tributário ou Estado Fiscal, onde as questões tributárias passam a ser protagonistas.⁶³

Nesse contexto, no Estado Fiscal, consideram-se como funções principais do tributo, a fiscalidade e a extrafiscalidade. Na fiscalidade, o tributo revela-se, prioritariamente, pelo seu potencial arrecadatório, enquanto que, na extrafiscalidade, o tributo não é pensado, exclusivamente, para esse fim, mas, sim, visando intervir na economia ou no comportamento da sociedade.

Quanto ao seu aspecto fiscal, Carvalho preceitua:

Fala-se, assim, em fiscalidade sempre que a organização jurídica do tributo denuncie que os objetivos que presidirem sua instituição, ou que governam certos aspectos da sua estrutura, estejam voltados ao fim exclusivo de abastecer os cofres públicos, sem que outros interesses – sociais, políticos ou econômicos – interfiram no direcionamento da atividade impositiva.⁶⁴

Contudo, a finalidade primordial de muitos tributos não consistirá na função arrecadatória para o financiamento das despesas públicas, mas sim na função que permite ao Estado intervir no meio social e econômico.⁶⁵ Assim, para além de uma finalidade estritamente arrecadatória, surge a extrafiscalidade, objetivando regular condutas a partir de incentivos ou desincentivos fiscais.

Compreendidos os aspectos gerais do tributo e, tendo em vista o objeto do presente artigo, importará uma análise da extrafiscalidade pelo viés da proteção ambiental, especialmente, no âmbito do IPI, cuja função é eminentemente extrafiscal. Assim, para um melhor entendimento do tema, a extrafiscalidade tributária será, a seguir, examinada.

3.2. EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA

Há muito tempo, é medida comum dos Estados o uso da extrafiscalidade tributária nas nações civilizadas. Isto é, além da função arrecadatória, os tributos adquiriram uma função regulatória, tão importante quanto a função fiscal, que consiste em estimular ou desestimular determinadas condutas, de acordo com um interesse social, por meio de reduções, isenções e suspensões ou agravamento de alíquotas.⁶⁶

⁶³ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 4 ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012. p. 16.

⁶⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 25 ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 161.

⁶⁵ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3 ed. São Paulo: Lejus, 2002. p. 587.

⁶⁶ MUKAI, Toshio. **Direito ambiental sistematizado**. 4. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2004. p. 51-52.

Apesar de não se encontrar expressa no texto constitucional vigente, a extrafiscalidade tributária alcança respaldo em seu conteúdo sistemático, constituindo-se em um dos mecanismos de maior relevância para o alcance de funções estatais de elevada importância.⁶⁷

Ataliba aduz que a extrafiscalidade se configura pelo “emprego deliberado do instrumento tributário para finalidades não financeiras, mas regulatórias de comportamentos sociais, em matéria econômica, social e política”.⁶⁸

Não se pode deixar de destacar que o tributo possuirá caráter extrafiscal quando for utilizado como instrumento para orientar as ações dos indivíduos, levando em conta o objetivo de promover os direitos fundamentais.⁶⁹

Assim, é notório que a extrafiscalidade não consiste em um meio de concretizar o princípio da capacidade contributiva, pois esta deve ser ponderada junto a outros princípios, sendo que, nessa ponderação, via de regra, a capacidade contributiva possuirá uma valoração de menor grau.⁷⁰

Por fim, tendo em vista que a extrafiscalidade, em seu sentido amplo, é um mecanismo tributário que tende a efetivar direitos fundamentais, se estará diante da extrafiscalidade ambiental, ao valer-se de medida com base na proteção do meio ambiente ecologicamente equilibrado.⁷¹

3.3. A EXTRAFISCALIDADE AMBIENTAL NO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Compreende-se, como visto anteriormente, que a aplicabilidade da extrafiscalidade tributária, no âmbito da proteção ambiental, ganha fundamento no dever do Estado e da coletividade de preservar o meio ambiente, sendo, dessa forma, um instrumento capaz de efetivar o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado. Da mesma forma, há fundamento também no artigo 170, inciso VI, da CRFB, ao dispor que o desenvolvimento econômico deve atuar em conformidade com a proteção ambiental, concretizando-se, assim, o desenvolvimento sustentável.

⁶⁷ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação ambiental**: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 122.

⁶⁸ ATALIBA, Geraldo. **Sistema constitucional tributário brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966. p. 151.

⁶⁹ CANAZARO, Fábio. **Essencialidade tributária**: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015. p. 49.

⁷⁰ CANAZARO, Fábio. **Essencialidade tributária**: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015. p. 52.

⁷¹ CALIENDO, Paulo; RAMMÊ, Rogério; MUNIZ, Veyzon. Tributação e sustentabilidade: a extrafiscalidade como instrumento de proteção do meio ambiente. **Revista de direito ambiental**, São Paulo, v. 19, n. 76, p. 471-489, out./dez. 2014.

Convém ressaltar, antes mesmo de adentrar na temática, como bem lembra Nunes⁷², que o uso da tributação extrafiscal “não é o único instrumento de alcance de reformas sociais”. A extrafiscalidade no âmbito da proteção ambiental, deve ser pautada pelos critérios da complementariedade, bem como pela subsidiariedade e economicidade, como bem adverte Adamy:

A complementariedade reflete a necessidade de que medidas tributárias com finalidades ambientais devem ser complementares a outras formas de atuação estatal para conservação e proteção do meio ambiente. A subsidiariedade do direito tributário como instrumentos de preservação do meio ambiente mantém que medidas administrativas, como a regulação direta do comportamento desejado – redução de poluentes, preservação de áreas naturais, etc. – devem ser preferidas a medidas tributárias que podem, ao fim e ao cabo ser compradas pelos respectivos contribuintes, numa verdadeira corrupção ao princípio do poluidor-pagador: já que posso pagar, poluo. Assim como a proporcionalidade, a economicidade exige que haja uma relação entre o meio escolhido – a tributação com finalidades ambientais – e o objetivo desejado – proteção do meio ambiente –, ou seja, que o encarecimento das atividades individuais poluidoras ou que apresentem risco poluidor, e todos os demais efeitos dela advindos, sejam justificáveis, tanto juridicamente como economicamente.⁷³

Entretanto, não se pode negar, como destaca Ribas,⁷⁴ que “a extrafiscalidade da tributação é um forte instrumento à disposição da política econômica para articular uma prática econômica sustentável”.

3.3.1. Extrafiscalidade ambiental: incentivar ou penalizar?

Inicialmente, vale lembrar que o princípio do poluidor-pagador estabelece que o causador da poluição deve arcar com seus respectivos custos, enquanto que o princípio do protetor-recebedor estabelece que o agente econômico que adota um comportamento positivo, em relação ao meio ambiente, merece incentivos fiscais.

De outro lado, cabe salientar que as metas constitucionais – como o dever de proteger e preservar o meio ambiente – devem impulsionar uma atuação positiva do Estado e, essa ação, poderá se concretizar por meio de incentivos e desincentivos de toda ordem, inclusive tributária.⁷⁵

⁷² NUNES, Cleucio Santos. **Direito tributário e meio ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005. p. 106.

⁷³ ADAMY, Pedro Augustin. Instrumentalização do direito tributário. In: ÁVILA, Humberto. (Org.). **Fundamentos do direito tributário**. São Paulo: Marcial Pons, 2012. p. 301-329. p. 322.

⁷⁴ RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. Defesa ambiental: utilização de instrumentos tributários. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 675-723. p. 682.

⁷⁵ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005. Disponível em: <<http://www.e-livros.xyz/livros-diversos/SCHOUERI,%20L.%20E.%20Normas%20tribut%20rias%20indutoras%20e%20interven%E7%E3o%20econ%F4mica.pdf>>. Acesso em: 10 jun. 2018. p. 98.

Quanto às referidas possibilidades de atuação do Poder Público, Yoshida⁷⁶ pondera que “as *medidas de desestímulo* cumprem uma função predominantemente de *conservação social*, enquanto as *medidas de estímulo*, função predominantemente de *mudança social*”. Sob essa concepção, não seria errôneo afirmar que a medida preferível, diante da atual crise ambiental, será justamente a ação de impulsionar a necessária mudança social, oportunizando e estimulando mais comportamentos positivos perante o meio ambiente.

Além disso, atualmente, vem sendo reconhecido que o direito, para alcançar seus fins, especialmente quanto à promoção do bem-estar social, não deve se limitar somente à instituição de sanções negativas, sendo imperiosa a valorização das funções premiais e de estímulo. É nesse contexto que o princípio do protetor-recebedor ganha destaque, pois estabelece que deve haver uma contraprestação, de cunho promocional, aos agentes econômicos que impulsionam a concretização da proteção ambiental.⁷⁷

Por outro lado, convém lembrar que a oneração fiscal pode gerar distorções como a ideia de que “poluir é permitido, desde que os tributos sejam pagos”. Schoueri⁷⁸ adverte que, nesse contexto, “o contribuinte já não é mais visto como alguém que gera danos, mas como alguém que ‘paga a conta’ e por isso, especificamente, legitimado a usar ou consumir bens de natureza ambiental”.

Nessa perspectiva, não necessariamente haveria indução de um comportamento desejável ambientalmente, já que os agentes econômicos poderiam julgar vantajoso economicamente pagar a alta carga tributária, permanecendo com um comportamento indesejável no que diz respeito à proteção ambiental. Nessa esteira, refere Adamy⁷⁹ que: “os tributos ambientais, apesar de pensados para induzir determinados comportamentos, não buscam a extinção desses comportamentos, mas apenas o encarecimento da sua realização”.

Ainda, não se pode deixar de salientar que a natureza do tributo não pode ensejar uma penalização, conforme visto no início deste capítulo. Seria completamente impróprio e inadequado sancionar atividades poluidoras com tributos mais elevados.⁸⁰

⁷⁶ YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômicos-financeiros e tributário. Ênfase na prevenção. A utilização econômica dos bens ambientais e suas implicações. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 527-564. p. 539.

⁷⁷ PINZ, Greice Moreira. A responsabilidade ambiental pós-consumo e sua concretização na jurisprudência brasileira. **Revista de direito ambiental**, São Paulo, v. 17, n. 65, p. 153-213, jan./mar. 2012.

⁷⁸ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005. Disponível em: <<http://www.e-livros.xyz/livros-diversos/SCHOUERI,%20L.%20E.%20Normas%20tribut%E1rias%20indutoras%20e%20interven%E7%E3o%20econ%F4mica.pdf>>. Acesso em: 10 jun. 2018. p. 48.

⁷⁹ ADAMY, Pedro Augustin. Instrumentalização do direito tributário. In: ÁVILA, Humberto. (Org.). **Fundamentos do direito tributário**. São Paulo: Marcial Pons, 2012. p. 301-329. p. 323.

⁸⁰ FERRAZ, Roberto. Tributação ambientalmente orientada e as espécies tributárias no Brasil. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 333-353. p. 341.

Assim, na tentativa de reverter o atual quadro de degradação ambiental que se alastra, não será suficiente, tampouco viável, impor um pesado ônus ao agente econômico que polui, valendo-se da lógica do princípio do poluidor-pagador.⁸¹ Não se pode perder de vista que o ato de prevenir possui muito maior consonância com a proteção se comparado ao ato de pagar, em caráter punitivo, pela poluição que já se estabeleceu na natureza, pois, não raro, os danos podem ser irreparáveis e imensuráveis.

A extrafiscalidade com propósito de estimular atividades sustentáveis, portanto, reflete uma verdadeira forma de contribuir com a proteção ambiental, à medida que está em conformidade com os ditames dos princípios da prevenção, precaução e do protetor-recebedor, possuindo capacidade de induzir práticas que ajudam a preservar o meio ambiente e apoiando-se, também, na disposição do *caput*, do artigo 174, da CRFB,⁸² através de incentivos fiscais ecologicamente orientados. Nessa perspectiva, nas palavras de Ferraz,⁸³ haveria uma influência “[...] na decisão econômica de modo a tornar mais interessante a opção ecologicamente mais adequada”.

Compreende-se, assim, que os incentivos fiscais são, claramente, a medida preferível para o estímulo de condutas ambientalmente adequadas, motivo pelo qual serão o enfoque do presente artigo, que pretende a análise da extrafiscalidade do IPI a fim de estabelecer de que forma e, em que medida, a tributação extrafiscal pode funcionar como um mecanismo capaz de ensejar condutas sustentáveis. Assim, para uma melhor compreensão da temática, na sequência, se faz imprescindível uma abordagem sobre o referido imposto.

3.3.2. Definição e aspectos gerais do IPI

O Código Tributário Nacional⁸⁴ preceitua, em seu artigo 16, que “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. Nas palavras de Carvalho, “podemos definir imposto

⁸¹ YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômicos-financeiros e tributário. Ênfase na prevenção. A utilização econômica dos bens ambientais e suas implicações. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 527-564.

⁸² Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado. BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 11 jun. 2018.

⁸³ FERRAZ, Roberto. Tributação ambientalmente orientada e as espécies tributárias no Brasil. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 333-353. p. 351.

⁸⁴ BRASIL. **Código tributário nacional**. Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 16 maio 2018.

como o tributo que tem hipótese de incidência (confirmada pela base de cálculo) um fato alheio a qualquer atuação do Poder Público”.⁸⁵

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) é um tributo de competência da União, consoante dispõe o art. 153, IV, da CRFB⁸⁶ e incide sobre produção de consumo, especificamente, sobre produtos industrializados. Cabe referir que, de acordo com o parágrafo único, do art. 46, do CTN, “considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo”.⁸⁷

A lei que dispõe sobre o IPI é a – ainda vigente – lei nº 4.502/1964,⁸⁸ sendo que o decreto 7.212/2010 é que regulamenta a cobrança, fiscalização e administração do aludido imposto.⁸⁹

Quanto aos principais aspectos atinentes ao IPI, estes são depreendidos de uma leitura sistemática do texto constitucional, sendo, portanto, a atenuação da legalidade, prevista no § 1º do artigo 153, a seletividade em função da essencialidade do produto e a não-cumulatividade, a teor do § 3º, incisos I e II, do mesmo artigo da CRFB⁹⁰, bem como a exceção à anterioridade de exercício, consoante preceitua o art. 150, inciso III, alínea b, devendo ser observada a anterioridade nonagesimal prevista no mesmo artigo e inciso, na alínea c, da Constituição.⁹¹ Dessa forma, o texto constitucional estabelece nos mencionados dispositivos o caráter eminentemente extrafiscal do IPI.

⁸⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24 ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 68.

⁸⁶ Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...] IV - produtos industrializados. BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 16 maio 2018.

⁸⁷ Art. 46. [...] Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo. BRASIL. **Código tributário nacional**. Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 16 maio 2018.

⁸⁸ BRASIL. **Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o imposto de consumo e reorganiza a diretoria de rendas internas. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4502.htm>. Acesso em: 16 maio 2018.

⁸⁹ BRASIL. **Decreto nº 7.212 de 15 de junho de 2010**. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm>. Acesso em: 16 maio 2018.

⁹⁰ Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...] IV – produtos industrializados. [...] § 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V [...] §3º O imposto previsto no inciso IV: I – será seletivo, em função da essencialidade do produto; II – será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores; [...]. BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 16 maio 2018.

⁹¹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] III – cobrar tributos: a) em relação aos fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado; b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; [...]. BRASIL.

Não obstante já se tenha referido que a extrafiscalidade não consiste em um meio de concretizar o princípio da capacidade contributiva; o IPI, por se tratar de um imposto real, não está, de qualquer forma, condicionado ao referido princípio, porquanto os impostos reais (sobre mercadorias, como os de consumo, no caso do IPI) são decretados sob a consideração única da matéria tributável, com total abstração das circunstâncias pessoais de cada contribuinte, ou seja, a atenção dispensada pelo legislador é exclusivamente no fato gerador.⁹²

A seletividade em razão da essencialidade do IPI, por sua vez, consiste em sua mais importante característica, pois, quanto mais supérfluo ou desnecessário é um produto, maior deverá ser sua alíquota e, de outro lado, quanto mais essencial for considerado um produto, menor deverá ser sua alíquota. Nas palavras de Valle:⁹³ “o legislador, no momento político da eleição dos negócios jurídicos tributáveis, compara os produtos que são seus objetos e, diante disso, atribui-lhes alíquotas diferenciadas”.

3.3.3. A seletividade em função da essencialidade do IPI à luz da proteção ambiental

Preceitua a Constituição da República Federativa do Brasil, em seu artigo 153, § 3º, inciso I, que o Imposto sobre Produtos Industrializados será “seletivo em função da essencialidade do produto”. No mesmo sentido, é o disposto no artigo 48 do Código Tributário Nacional.⁹⁴

Verifica-se que o critério para a seletividade, emanado do texto constitucional, existe em razão do nível de essencialidade do produto. A seletividade provoca diferenciação de alíquotas com base no produto especificamente considerado, ou em relação ao tipo produto (se alimentício, de higiene, têxtil etc.).⁹⁵

Uma importante consideração acerca da previsão constitucional da seletividade é que, lamentavelmente, por conta de uma cultura que prima pela arrecadação incondicional, o que ocorre na prática é que o manejo das alíquotas do IPI, em vez de renunciar à tributação acerca

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 16 maio 2018.

⁹² BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 18. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 346.

⁹³ VALLE, Maurício Dalri Timm do. O princípio da seletividade do IPI. **Revista do instituto do direito brasileiro**, Lisboa, v. 2, n. 9, p. 10475-10499, 2013. p. 10479. Disponível em: <https://www.cidp.pt/publicacoes/revistas/ridb/2013/09/2013_09_10475_10499.pdf>. Acesso em: 10 jul. 2018.

⁹⁴ Art. 48. O imposto é seletivo em função da essencialidade dos produtos. BRASIL. **Código tributário nacional**. Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 18 maio 2018.

⁹⁵ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008. p. 81.

das atividades que se almeja incentivar, em verdade, tributa mais pesadamente as produções que se quer desestimular.⁹⁶

É importante mencionar que o Decreto-Lei 1.199/71,⁹⁷ em seu artigo 4º, definiu que o IPI terá alteração nas alíquotas com a finalidade de “atingir objetivos da política econômica governamental, mantida a seletividade em função da essencialidade do produto”.

Quanto ao referido dispositivo, Canazaro⁹⁸ esclarece que: “a adoção de normas de cunho extrafiscal deve estar vinculada à promoção de objetivos de política econômica governamental ou à correção de distorções”. Na sequência, o autor ilustra que:

[...] poderia o Executivo reduzir alíquota do IPI incidente apenas sobre o papel reciclado, mantendo nos patamares normais a alíquota incidente sobre o papel não reciclado. Nesse caso, por meio do imposto sobre o consumo, a União estaria realizando um dos objetivos governamentais – a promoção do meio ambiente –, sem, no entanto, desviar-se da essencialidade, já que para a finalidade defesa do meio ambiente é mais essencial que se consuma papel reciclado.⁹⁹

Nesse ponto, é conveniente lembrar que, por se tratar de um direito e um dever fundamental, a defesa do meio ambiente possui relevância inequívoca a ponto de ensejar sua consideração na concepção daquilo que é essencial, precisamente pelo fato da proteção ambiental estar diretamente ligada à proteção da vida.

Nessa linha, Bottallo observa que:

[...] pode-se assentar, como verdadeiro imperativo constitucional, que produtos industriais afinados com a proteção do meio ambiente – equipamentos, máquinas, bens de consumo – devem ser tributados minimamente, ou mesmo, não tributados pelo IPI. É o caso, pois, de colocar sob salvaguarda da seletividade os produtos que poderíamos denominar de ‘ecologicamente corretos’, como os fabricados com matérias-primas biodegradáveis, os que não ofereçam riscos à camada de ozônio ou que resultem da reciclagem responsável de resíduos industriais, dejetos e semelhantes.¹⁰⁰

⁹⁶ NUNES, Cleucio Santos. **Direito tributário e meio ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005. p. 164.

⁹⁷ Art. 4º. O Poder Executivo, em relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados, quando se torne necessário atingir os objetivos da política econômica governamental, mantida a seletividade em função da essencialidade do produto, ou, ainda, para corrigir distorções, fica autorizado: I – a reduzir alíquotas até 0 (zero); II – a majorar alíquotas, acrescentando até 30 (trinta) unidades ao percentual de incidência fixado na lei; III – a alterar a base de cálculo em relação a determinados produtos, podendo, para esse fim, fixar-lhes valor tributável mínimo. BRASIL. **Decreto-lei nº 1.199, de 27 de dezembro de 1971**. Altera a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), a Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB), a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1119.htm>. Acesso em: 20 maio 2018.

⁹⁸ CANAZARO, Fábio. **Essencialidade tributária**: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015. p. 139.

⁹⁹ CANAZARO, Fábio. **Essencialidade tributária**: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015. p. 141.

¹⁰⁰ BOTTALLO, Eduardo Domingos. **IPI: princípios e estrutura**. São Paulo: Dialética, 2009. p. 55.

Quanto aos critérios a serem considerados na mensuração do IPI, é importante que se leve em conta as fases pelas quais o produto percorre durante sua industrialização, desde a sua elaboração, ao longo da fabricação, até o momento em que o produto cumpre sua finalidade quando da sua utilização e, por fim, seu descarte, quando não houver mais condições de uso ou a obsolescência chegar, ou seja, o impacto ecológico do produto deve ser analisado em todos os momentos descritos.¹⁰¹

A título de exemplo, na relação do impacto ambiental gerado pelo consumo do produto, é possível que sua durabilidade seja considerada, de forma a reduzir a alíquota dos produtos que possuem maior vida útil e, conseqüentemente, refletem maior sustentabilidade ambiental. Nesse sentido, refere Schoueri:

[...] no campo das hipóteses de incidência, é considerada a tributação diferenciada dos processos de transformação de matéria-prima em mercadoria, conforme sua idoneidade para contaminar as reservas de onde se obtêm as primeiras. Em tal quadro, assume relevo o produto de breve duração, de utilização imediata e única, devendo a incidência ser proporcional à previsibilidade de vida do produto, dando-se, pois, uma incidência progressiva, de modo a haver maior tributação para os produtos com menor vida útil.¹⁰²

Contudo, insta lembrar que, em momento anterior, constatou-se que o caminho mais viável para efetivação da proteção e preservação ambiental, é através da redução de alíquotas para os produtos e processos de produção que integralizam materiais e práticas sustentáveis. Dessa forma, diante da exemplificação ilustrada por Schoueri, entende-se que o ideal seria uma redução na alíquota do IPI apenas para os produtos com maior vida útil, mantendo nos patamares comuns a alíquota que incide sobre os produtos com menor vida útil.

Além da consonância com os princípios da prevenção e do protetor-recebedor, a ideia de incentivar a proteção e preservação ambiental por meio da quantificação de alíquotas também encontra conformidade na previsão do artigo 9º, inciso V, da PNMA,¹⁰³ que refere como um de seus instrumentos, “os incentivos à produção e instalação de equipamentos e a criação ou absorção de tecnologia, voltados para melhoria da qualidade ambiental”.

¹⁰¹ PINTO, Tibério Carlos Soares Roberto. Seletividade ambiental no IPI: um novo modelo de tributação para um novo modelo de cidadão. In: **Encontro nacional do CONPEDI**. Fortaleza: CONPEDI, 2010. p. 4383-4396. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/fortaleza/3796.pdf>>. Acesso em: 18 maio 2018.

¹⁰² SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras em matéria ambiental. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**, São Paulo: Malheiros, 2005. p. 235-256. p. 253.

¹⁰³ BRASIL. **Lei nº 6.938, de 31 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: 25 maio 2018.

Assim, tendo em vista que grande parte da degradação ambiental é, sem dúvidas, proveniente dos padrões insustentáveis atuais, analisar-se-á, a seguir, de que forma a seletividade do Imposto sobre Produtos Industrializados possui aplicabilidade quanto à reciclagem no processo industrial.

3.3.4. A aplicabilidade do IPI quanto à reciclagem

A produção de resíduos sólidos é um aspecto inerente ao estilo de vida dos seres humanos, que atingiu *status* de grave problema com o modelo de consumismo desenfreado e progressivo adotado nos últimos 100 anos e, para piorar, o estilo de desenvolvimento atual privilegia o que se pode chamar de “cultura do desperdício”.¹⁰⁴

Nesse ponto, cabe destacar que o processo de fabricação de produtos é uma das etapas categóricas na proteção ambiental, pois é nesse momento que ocorrem grande parte das práticas ensejadoras de danos ambientais, principalmente no que se refere à eliminação dos resíduos originados no transcurso do processo produtivo.¹⁰⁵

Nessa senda, a PNRS trouxe uma proposta de mudança de paradigma no que tange ao modo pejorativo como a racionalidade comum percebe o lixo. Isso porque o artigo 6º, inciso VIII, da referida lei, reconhece os resíduos sólidos como um bem econômico.¹⁰⁶

A reutilização e a reciclagem são medidas necessárias para que se faça, pode-se dizer, “o mínimo” para preservar o planeta, a espécie humana e, por consequência, a manutenção da economia, pois, à medida que se prioriza a reciclagem, simultaneamente, os recursos naturais que serviriam de insumos, são poupados e, conseqüentemente, verifica-se um meio de concretização dos princípios da precaução e da prevenção, além de uma forma de busca pelo desenvolvimento sustentável.

Nessa esteira, é pertinente o destaque do art. 21.7, da Agenda 21, instituída pela Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento:

A existência de padrões de produção e consumo não sustentáveis está aumentando a quantidade e variedade dos resíduos persistentes no meio

¹⁰⁴ PERALTA, Carlos E. Instrumentos fiscais na política de resíduos sólidos (PNRS): a extrafiscalidade como mecanismo para incentivar a reciclagem. **Revista de direito ambiental**, São Paulo, v. 19, n. 76, p. 365-393, out./dez. 2014. p. 368

¹⁰⁵ PINTO, Tibério Carlos Soares Roberto. Seletividade ambiental no IPI: um novo modelo de tributação para um novo modelo de cidadão. In: **Encontro nacional do CONPEDI**, Fortaleza: CONPEDI, 2010. p. 4383-4396. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/fortaleza/3796.pdf>>. Acesso em: 18 maio 2018.

¹⁰⁶ Art. 6º São princípios da Política Nacional de Resíduos Sólidos: [...] VIII – o reconhecimento do resíduo sólido reutilizável e reciclável como um bem econômico e de valor social, gerador de trabalho e renda e promotor de cidadania. BRASIL. **Lei nº 12.305, de 02 de agosto de 2010**. Dispõe sobre 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: 20 maio 2018.

ambiente em um ritmo sem precedente. Essa tendência pode aumentar consideravelmente as quantidades de resíduos produzidos até o fim do século e quadruplicá-los ou quintuplicá-los até o ano 2025. Uma abordagem preventiva do manejo dos resíduos centrada na transformação do estilo de vida e dos padrões de consumo oferece as maiores possibilidades de inverter o sentido das tendências atuais.¹⁰⁷

Nesse contexto, é oportuno referir que o Projeto de Emenda à Constituição (PEC) 31/2007 propõe que o art. 153, § 3º, inciso I, passe a incluir na sua disposição que o IPI seja seletivo também em função da sustentabilidade ambiental e de seu processo de produção.¹⁰⁸

Verifica-se que o projeto, ao incentivar que os processos de produção observem a sustentabilidade, revela conformidade com o que dispõe a Agenda 21¹⁰⁹ em seu capítulo 34, no parágrafo 34.1, ao referir que as tecnologias ambientalmente saudáveis proporcionariam maior preservação ambiental, pois poluem menos à medida que “usam todos os recursos de forma mais sustentável, reciclam mais resíduos e tratam os dejetos residuais de uma maneira mais aceitável do que tecnologias que vieram substituir”.

Assim, o projeto adota um critério favorável ao meio ambiente, pois, à medida que considera que a seletividade do IPI seja também em função da sustentabilidade ambiental, há uma notável compatibilidade com a ideia de desenvolvimento sustentável, sendo possível depreender que o produtor que adote matérias-primas recicladas nos seus meios de produção, seja beneficiado com uma alíquota mais baixa em relação àquele que não adota.

Ainda, a PEC 571/2006 demonstra, nitidamente, outro exemplo de incentivo às práticas sustentáveis, propondo a inserção de uma alínea “e”, no inciso VI, do artigo 150, cuja redação prevê a vedação à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal, quanto à instituição de impostos sobre produtos reciclados de matéria-prima nacional, estabelecendo-se, assim, uma justa imunidade tributária.¹¹⁰

Nesse ponto, destaca-se que a proteção ambiental não só é desejável socialmente, como também direito e dever fundamental, sendo plenamente justificável a vedação de instituição de impostos sobre produtos reciclados. Além disso, verifica-se que o referido projeto é totalmente consoante com um dos principais objetivos da Política Nacional de Resíduos Sólidos, que dispõe, em seu artigo 7º, inciso VI, como objetivo o “incentivo à

¹⁰⁷ MINISTÉRIO DO MEIO AMBIENTE. **Agenda 21 global**. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/responsabilidade-socioambiental/agenda-21/agenda-21-global>>. Acesso em: 20 maio 2018.

¹⁰⁸ BRASIL. **Proposta de emenda à Constituição nº 31 de 2007**. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=347421>>. Acesso em: 18 maio 2018.

¹⁰⁹ MINISTÉRIO DO MEIO AMBIENTE. **Agenda 21 global**. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/responsabilidade-socioambiental/agenda-21/agenda-21-global>>. Acesso em: 20 maio 2018.

¹¹⁰ BRASIL. **Proposta de emenda à Constituição nº 571 de 2006**. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=333227>>. Acesso em: 18 maio 2018.

indústria da reciclagem, tendo em vista fomentar o uso de matérias-primas e insumos derivados de materiais recicláveis e reciclados”.

Portanto, tanto uma redução da alíquota do IPI, quanto a concessão de imunidade tributária para aqueles que integram práticas sustentáveis (como o uso de materiais reciclados) em seus processos de industrialização dos produtos, consistiriam em importantes medidas para o alcance de um meio ambiente saudável, contribuindo para uma melhor qualidade de vida e um desenvolvimento sustentável, concretizando-se o princípio do protetor-recebedor e o princípio da prevenção, além de incentivar mais empresas a inserirem insumos e meios sustentáveis nos seus processos de produção.

No entanto, infelizmente, os mencionados projetos de emendas constitucionais, há muitos anos, aguardam efetiva tramitação no Congresso Nacional, demonstrando a clara falta de vontade política em concretizar a importante busca por um desenvolvimento sustentável.

Evidentemente, como bem lembra Peralta,¹¹¹ a prioridade deverá ser sempre o investimento “numa educação capaz de construir uma nova racionalidade ambiental, de modo que no futuro protejamos o meio ambiente não unicamente por incentivos econômicos, e sim por uma questão de afinidade com a natureza”, mas por ora, é preciso e urgente lembrarmos que “a economia é apenas um subsistema aberto dentro da biosfera, e que, conseqüentemente, para prosperar, deverá respeitar os limites biofísicos do planeta”.

4. CONCLUSÃO

A necessidade de proteger e preservar o meio ambiente foi tratada à luz da legislação constitucional e infraconstitucional vigente no ordenamento jurídico brasileiro. Por meio de uma análise da extrafiscalidade tributária, especialmente no que tange ao Imposto sobre Produtos Industrializados, restou demonstrada a consonância do uso de seu aspecto extrafiscal como importante mecanismo para induzir condutas sustentáveis.

É tempo de repensar o incessante consumo dos recursos naturais e lembrar da finitude dos bens ambientais, pois, se de fato a manutenção da economia é importante, não há lógica em degradar o próprio lugar em que se está a habitar. A razão é simples: ou respeitam-se os limites do planeta, ou a espécie humana não subsistirá para continuar a se desenvolver.

As mudanças climáticas, as catástrofes naturais e a alta produção de resíduos são clássicos exemplos que impulsionaram reflexões e seguem direcionando para uma busca por soluções. Nesse contexto, imprescindível se fez a análise dos dispositivos constitucionais e infraconstitucionais que trouxeram essa mudança de paradigma.

¹¹¹ PERALTA, Carlos E. Instrumentos fiscais na política de resíduos sólidos (PNRS): a extrafiscalidade como mecanismo para incentivar a reciclagem. **Revista de direito ambiental**, São Paulo, v. 19, n. 76, p. 365-393, out./dez. 2014. p. 374-375.

Destacou-se que a proteção ambiental é uma das funções do Estado, o qual deve buscar, junto à coletividade, por mecanismos voltados para o desenvolvimento em conformidade com a busca pela sustentabilidade.

Dessa forma, analisou-se a extrafiscalidade tributária e sua importância como mecanismo de proteção ambiental, de modo que restou evidente a relação entre economia e meio ambiente. Constatou-se, assim, que uma forma de estímulo às práticas sustentáveis nos meios de produção é por intermédio da tributação extrafiscal, ganhando destaque o IPI, em razão da obrigatoriedade constitucional da seletividade em função da essencialidade.

Analisaram-se projetos de emenda à Constituição que ilustram nítidos exemplos que poderiam contribuir para a preservação ambiental por meio da extrafiscalidade do Imposto sobre Produtos Industrializados, seja por meio da inserção da sustentabilidade ambiental como critério quanto ao aspecto seletivo do IPI, seja por meio da atribuição de imunidade tributária aos produtos de matéria-prima reciclada.

Por fim, observou-se que diante do compromisso constitucional, por parte do Estado, de proteger e preservar o meio ambiente para as presentes e futuras gerações, a extrafiscalidade do Imposto sobre Produtos Industrializados consiste em importante ferramenta de estímulo às práticas sustentáveis, essencialmente no que se refere aos incentivos na utilização de matéria-prima reciclada, o que minimiza a vasta utilização dos recursos naturais e prioriza um modo ecológico de produção, capaz de contribuir para a preservação e proteção ambiental.

REFERÊNCIAS

ADAMY, Pedro Augustin. Instrumentalização do direito tributário. In: ÁVILA, Humberto. (Org.). **Fundamentos do direito tributário**. São Paulo: Marcial Pons, 2012. p. 301-329.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6 ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

ATALIBA, Geraldo. **Sistema constitucional tributário brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 18. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3 ed. São Paulo: Lejus, 2002.

BELCHIOR, Germana Parente Neiva. **Hermenêutica jurídica ambiental**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. **IPI: princípios e estrutura**. São Paulo: Dialética, 2009.

BRASIL. **Código tributário nacional**. Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União,

Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 16 maio 2018

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 29 abr. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 7.212 de 15 de junho de 2010**. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm>. Acesso em: 16 maio 2018.

BRASIL. **Decreto-lei nº 1.199, de 27 de dezembro de 1971**. Altera a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), a Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB), a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1119.htm>. Acesso em: 20 maio 2018.

BRASIL. **Decreto nº 7.404 de 23 de dezembro de 2010**. Regulamenta a Lei nº 12.305, de 2 de agosto de 2010, que institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos, cria o Comitê Interministerial da Política Nacional de Resíduos Sólidos e o Comitê Orientador para a Implantação dos Sistemas de Logística Reversa, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7404.htm>. Acesso em: 09 jun. 2018.

BRASIL. **Lei nº 12.305, de 02 de agosto de 2010**. Dispõe sobre 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: 06 maio 2018.

BRASIL. **Lei nº 12.375, de 30 de dezembro de 2010**. Altera a Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003; [...] e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/l12375.htm>. Acesso em: 05 jun. 2018.

BRASIL. **Lei nº 6.938, de 31 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: 08 maio 2018.

BRASIL. **Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o imposto de consumo e reorganiza a diretoria de rendas internas. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4502.htm>. Acesso em: 16 maio 2018.

BRASIL. Ministério do Meio Ambiente. **Declaração da conferência da ONU no ambiente humano**. Estocolmo, 5-16 de Junho de 1972. Disponível em <www.mma.gov.br/estruturas/agenda21/_arquivos/estocolmo.doc>. Acesso em: 29 abr. 2018.

BRASIL. **Proposta de emenda à Constituição nº 31 de 2007**. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=347421>>. Acesso em: 18 maio 2018.

BRASIL. **Proposta de emenda à Constituição nº 571 de 2006**. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=333227>>. Acesso em: 18 maio 2018.

CALIENDO, Paulo. Tributação e mercado de carbono. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 872-894.

CALIENDO, Paulo; RAMMÊ, Rogério; MUNIZ, Veyzon. Tributação e sustentabilidade: a extrafiscalidade como instrumento de proteção do meio ambiente. **Revista de direito ambiental**, São Paulo, v. 19, n. 76, p. 471-489, out./dez. 2014.

CANAZARO, Fábio. **Essencialidade tributária**: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24 ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2012.

CATALAN, Marcos. **Proteção constitucional do meio ambiente e seus mecanismos de tutela**. São Paulo: Método, 2008.

CAVALCANTE, Denise Lucena. Tributação ambiental no Brasil. In: QUEIROZ, Mary Elbe. **Tributação em foco**: a opinião de quem pensa, faz e aplica o direito tributário. Recife: IPET – Focofiscal. 2013.

COMISSÃO MUNDIAL SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. **Nosso futuro comum**: relatório. 2 ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1991.

CONFERÊNCIA DAS NAÇÕES UNIDAS SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. **Declaração do Rio de Janeiro de 1992**. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/ea/v6n15/v6n15a13.pdf>>. Acesso em: 29 abr. 2018.

DERANI, Cristiane. Aplicação dos princípios do direito ambiental para o desenvolvimento sustentável. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 641-652.

FERRAZ, Roberto. Tributação ambientalmente orientada e as espécies tributárias no Brasil. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 333-353.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. **Direito ambiental tributário**. Porto Alegre, 3 ed. rev., atual. e ampl. 2010.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco. **Curso de direito ambiental brasileiro**. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

FURLAN, Melissa. **Mudanças climáticas e valoração econômica da preservação ambiental**: o pagamento por serviços ambientais e o princípio do protetor-recebedor. Curitiba: Juruá, 2010.

FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade**: direito ao futuro. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

LEMONS, Patrícia Faga Iglecias. **Resíduos sólidos e responsabilidade civil pós-consumo**. 2 ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

MARCHESAN, Ana Maria Moreira; STEIGLEDER, Annelise Monteiro; CAPPELLI, Sílvia. **Direito ambiental**. 6. ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2011.

MEDEIROS, Fernanda Luiza Fontoura de. **Meio ambiente: direito e dever fundamental**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

MILARÉ, Édís. **Direito do ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário**. 4. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

MINISTÉRIO DO MEIO AMBIENTE. **Agenda 21 global**, Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/responsabilidade-socioambiental/agenda-21/agenda-21-global>>. Acesso em: 20 maio 2018.

MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente**. Curitiba: Juruá, 2004.

MUKAI, Toshio. **Direito ambiental sistematizado**. 4. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

NUNES, Cleucio Santos. **Direito tributário e meio ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 4 ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

PERALTA, Carlos E. Instrumentos fiscais na política de resíduos sólidos (PNRS): a extrafiscalidade como mecanismo para incentivar a reciclagem. **Revista de direito ambiental**, São Paulo, v. 19, n. 76, p. 365-393, out./dez. 2014.

PINTO, Tibério Carlos Soares Roberto. Seletividade ambiental no IPI: um novo modelo de tributação para um novo modelo de cidadão. In: **Encontro nacional do CONPEDI**. Fortaleza: CONPEDI, 2010. p. 4383-4396. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/fortaleza/3796.pdf>>. Acesso em: 18 maio 2018.

PINZ, Greice Moreira. A responsabilidade ambiental pós-consumo e sua concretização na jurisprudência brasileira. **Revista de direito ambiental**, São Paulo, v. 17, n. 65, p. 153-213, jan./mar. 2012.

RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. Defesa ambiental: utilização de instrumentos tributários. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 675-723.

RODRIGUES, Marcelo Abelha. **Ação civil pública e meio ambiente**. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2003.

RODRIGUES, Marcelo Abelha. **Elementos de direito ambiental**. 2 ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Max Limonad, 2002.

RODRIGUES, Taianne. **Adidas cria tênis sustentável feito de lixo retirado do oceano**, 2018. Disponível em: <<http://www.awebic.com/ciencia-e-tecnologia/tenis-adidas-sustentavel/>>. Acesso em: 06 jun. 2018.

SAMPAIO, José Adércio Leite; WOLD, Chris; NARDY, Afrânio. **Princípios de direito ambiental na dimensão internacional e comparada**. Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

SARLET, Ingo Wolfgang; FENSTERSEIFER, Tiago. Estado socioambiental e mínimo existencial (ecológico?): algumas aproximações. In: SARLET, Ingo Wolfgang. (Org.). **Estado socioambiental e direitos fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005. Disponível em: <<http://www.e-livros.xyz/livros-diversos/SCHOUERI,%20L.%20E.%20Normas%20tribut%20rias%20indutoras%20e%20inte%20rven%20E3o%20econ%20F4mica.pdf>>. Acesso em: 10 jun. 2018.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras em matéria ambiental. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 235-256.

SILVA, José Afonso da. **Direito ambiental constitucional**. 4 ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2002.

STEIGLEDER, Annelise Monteiro. **Responsabilidade civil ambiental**: as dimensões do dano ambiental no direito brasileiro. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

TORRES, Ricardo Lobo. Valores e princípios no direito tributário ambiental. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 21-54.

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

VALLE, Maurício Dalri Timm do. O princípio da seletividade do IPI. **Revista do instituto do direito brasileiro**, Lisboa, v. 2, n. 9, p. 10475-10499, 2013. Disponível em: <https://www.cidp.pt/publicacoes/revistas/ridb/2013/09/2013_09_10475_10499.pdf>. Acesso em: 10 jul. 2018.

YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômicos-financeiros e tributário. Ênfase na prevenção. A utilização econômica dos bens ambientais e suas implicações. In: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 527-564.