

VI ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO E SUSTENTABILIDADE II

REGINA VERA VILLAS BOAS

JÉSSICA AMANDA FACHIN

JOSÉ QUERINO TAVARES NETO

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Diretora Executiva - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini - UNIVEM/FMU - São Paulo

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Representante Discente: Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade - UNIMAR/FEPODI - São Paulo

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - ESDHC - Minas Gerais

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM - Rio de Janeiro

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - Ceará

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes - UNB - Distrito Federal

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM - São Paulo

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie - São Paulo

Comunicação:

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - Paraíba

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC - Santa Catarina

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Prof. Dr. José Barroso Filho - ENAJUM

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - São Paulo

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - Paraná

Eventos:

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - Minas Gerais

Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC - Paraná

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - Mato Grosso do Sul

Membro Nato - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UMICAP - Pernambuco

D597

Direito empresarial [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Fabio Fernandes Neves Benfatti; João Marcelo de Lima Assafim; Maria Rafaela Junqueira Bruno Rodrigues – Florianópolis; CONPEDI, 2023.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-735-9

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Direito e Políticas Públicas na era digital

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito. 3. Empresarial. VI Encontro Virtual do CONPEDI (1; 2023; Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



VI ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO E SUSTENTABILIDADE II

Apresentação

O VI Encontro Virtual do CONPEDI, realizado em parceria com o Programa de Mestrado Profissional em "Direito, Sociedade e Tecnologias" das Faculdades Londrina e a Faculdade de Direito de Franca (FDF), nos dias 20, 21, 22, 23 e 24 de junho de 2023, teve como temática central "Direito e Políticas Públicas na Era Digital". A partir do tema, atual e de relevo, as discussões no evento em torno das tecnologias por diversas óticas foram de significativa importância, bem como nos Grupos de Trabalho (GTs).

Desse modo, os trabalhos contidos nesta publicação foram apresentados como artigos no Grupo de Trabalho "Direito e Sustentabilidade II, no dia 21 de junho de 2023, que passaram previamente por, no mínimo, dupla avaliação cega por doutores. Nesta obra, encontram-se resultados de pesquisas desenvolvidas em diversos Programas de Pós-Graduação em Direito, que retrataram parcela relevante dos estudos que têm sido produzidos na temática central do Grupo de Trabalho.

As temáticas abordadas decorrem de intensas e numerosas discussões que permeiam o Brasil, como temas que analisam a sustentabilidade em contextos específicos e também regionais,

os desafios do uso de tecnologias levando em conta impactos ambientais e também em cooperação com o desenvolvimento sustentável, proteção indígena, mudanças climáticas, dentre outras reflexões atuais e importantes sobre práticas ambientais, sociais e de governança em empresas privadas e solidariedade no agronegócio.

Espera-se, então, que o leitor possa vivenciar parcela destas discussões por meio da leitura dos textos. Agradecemos a todos os pesquisadores, colaboradores e pessoas envolvidas nos

debates e organização do evento pela sua inestimável contribuição e desejamos uma proveitosa leitura!

José Querino Tavares Neto - Universidade Federal de Goiás/GO

Regina Vera Villas Boas - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo/SP

Jéssica Fachin - Faculdades Londrina/PR

**A EXTRAFISCALIDADE COMO FERRAMENTA INDISPENSÁVEL PARA
SALVAGUARDAR O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL: UMA ANÁLISE
BASEADA NA APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA**

**EXTRA-TAXATION AS AN INDISPENSIBLE TOOL FOR SAFEGUARDING
SUSTAINABLE DEVELOPMENT: AN ANALYSIS BASED ON SUBSIDIARY
APPLICATION**

**Clara K. Rodrigues de Brito
Joasey Pollyanna Andrade da Silva
Maria De Fatima Ribeiro**

Resumo

Neste artigo, analisam-se as funções do tributo à luz dos atuais parâmetros do sistema tributário, que se sedimentam na busca do desenvolvimento sustentável. Desse modo, sopesando que a existência de um Estado mínimo demanda do Poder Público a necessidade de estabelecer meios arrecadatórios para custear o funcionamento da própria máquina estatal, bem como, tentar dirimir as distorções sociais, visando firmar os ideais constitucionais de uma sociedade livre, justa e solidária. O presente estudo, tem como escopo avaliar, em que medida, a aplicação subsidiária da extrafiscalidade, em relação aos tributos essencialmente fiscais, pode contribuir para a efetivação do desenvolvimento sustentável. Desse modo, para encontrar as possíveis respostas, utilizou-se, o método dedutivo, com abordagem qualitativa, baseada em documentos legais e bibliográficos indexados. Considerando que o tributo se apresenta como a fonte mais importante para aquisição de receitas públicas, cujo fim, também, destina-se a efetivar direitos constitucionalmente consagrados. Concluiu-se, a partir do exame crítico da função do tributo, que a extrafiscalidade pode ser usada, de forma subsidiária, em todos os tributos meramente fiscais, para salvaguardar o desenvolvimento sustentável.

Palavras-chave: Desenvolvimento sustentável, Extrafiscalidade subsidiária, Função do tributo, Política tributária

Abstract/Resumen/Résumé

This paper analyzes the functions of taxation in light of the current parameters of the tax system, which are based on the search for sustainable development. Thus, considering that the existence of a minimal State demands from the Public Power the need to establish means of collection in order to fund the functioning of the State machine itself, as well as to try to solve social distortions, aiming to firm the constitutional ideals of a free, fair and solidary society. The scope of this study is to evaluate to what extent the subsidiary application of extra-taxation, in relation to essentially fiscal taxes, can contribute to the implementation of sustainable development. Thus, to find possible answers, the deductive method was used, with a qualitative approach, based on legal documents and indexed bibliography. Considering

that the tax presents itself as the most important source for the acquisition of public revenue, whose end, also, is intended to realize constitutionally enshrined rights. It was concluded, from the critical examination of the function of taxation, that extra-taxation can be used, in a subsidiary way, in all purely fiscal taxes, to safeguard sustainable development.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Sustainable development, Subsidiary extra-taxation, Tribute function, Tax policy

INTRODUÇÃO

No atual contexto de evolução social em que a humanidade se encontra, é impossível avaliar políticas de desenvolvimento sem se atentar ao tripé da sustentabilidade, embora as discussões sobre práticas sustentáveis não sejam recentes, considerando-se o fato de elas ocorrerem nas agendas internacionais desde 1972 (Conferência de Estocolmo), o ideal de desenvolvimento sustentável ainda não possui delimitações fechadas, já que ele constitui uma definição em mutação constante devido à evolução social. Contudo, seu esboço possui métricas desenhadas pelos tratados e acordos internacionais, posteriormente aderidos e ratificados nos ordenamentos internos dos países signatários.

A busca pela efetivação da concepção de desenvolvimento sustentável amparado pelo Estado brasileiro, em especial ao que se refere aos princípios da ordem econômica brasileira, encontram, nos instrumentos fiscais, importantes indutores de mudança de comportamentos. Nesse ínterim, o tributo se apresenta de forma eficaz para intervir no mercado e na sociedade, visando provocar modificações de comportamentos causadores de externalidades.

No entanto, é na extrafiscalidade que se deposita a força matriz de alteração de condutas que provocam externalidades negativas, já que a tributação indutiva ou extrafiscal constitui o meio pelo qual a política tributária se destina a contemplar, preliminarmente, fins sociais, sendo o caráter arrecadatório meramente secundário.

Destaca-se que, embora a extrafiscalidade seja vista como política tributária para controle de políticas e programas ambientais, ela também possui o condão de desenvolver o papel de política ambiental, quando aplicada de forma secundária em tributos fiscais, ou seja, aqueles com fins meramente arrecadatórios.

Partindo dessa premissa, por meio deste trabalho, questiona-se, em que medida, a aplicação subsidiária da extrafiscalidade, em relação aos tributos essencialmente fiscais, pode contribuir para a efetivação do desenvolvimento sustentável?

Para encontrar as possíveis respostas, utilizou-se o método dedutivo, com abordagem qualitativa oriunda da análise dos documentos legais e bibliográficos indexados.

Assim, no primeiro tópico, buscou-se trabalhar a sustentabilidade e o desenvolvimento sustentável à luz da evolução fundada na ordem econômica brasileira de 1988. No segundo tópico, discorreu-se sobre a função extrafiscal dos tributos, traçando um paralelo entre as diferenças das funções. No terceiro tópico, abordou-se o escopo do artigo em tela, que contempla a análise da aplicação subsidiária da extrafiscalidade como ferramenta indispensável

para implementar políticas públicas relativas ao desenvolvimento sustentável. Por fim, teceram-se as considerações finais.

1. SUSTENTABILIDADE E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL À LUZ DA EVOLUÇÃO FUNDADA NA ORDEM ECONÔMICA BRASILEIRA DE 1988

A ideia de desenvolvimento sustentável tem como semente as pautas discutidas na Conferência de Estocolmo, que teve por objeto a discussão sobre a defesa do meio ambiente e erradicação da pobreza, entretanto, a pauta de preservação do meio ambiente se concentrou como preocupação dos países desenvolvidos, e o problema da erradicação da pobreza se concentrou nos interesses dos países em desenvolvimento (VEIGA, 2015).

Embora as questões relacionadas ao ecodesenvolvimento, apresentadas na Conferência de Estocolmo, não tenham conceituado, precisamente, desenvolvimento sustentável, por meio delas, lança-se um olhar crítico sobre a forma de exploração socioeconômica ocorrida à época, já que o modelo de desenvolvimento desse período baseou-se na exploração industrial sem qualquer cuidado com os índices de poluição, marcados pela centralização de renda, e por problemas sociais relativos à miséria da população.

Com base nesses questionamentos, trabalhou-se a busca por arquétipos sustentáveis para o desenvolvimento em diversas agendas internacionais. E, em 1980, o relatório *World's Conservation Strategy* atrelou o termo desenvolvimento sustentável às perspectivas que contemplam os valores contidos nas dimensões sociais, ecológicas e econômica, ligadas à racionalidade da exploração de recursos vivos ou não vivos (VAN BELLEN, 2006).

Em 1987 a Comissão Mundial do Meio Ambiente e Desenvolvimento – CMMAD, também denominada de Comissão Brundtland, discorreu sobre o que seriam ações sustentáveis. Assim, segundo esse relatório, a sustentabilidade é um produto que emana do processo de desenvolvimento em que não há o comprometimento das fontes naturais para atender as demandas presentes, garantido a manutenção da reprodução de seus meios para as futuras gerações.

O referido relatório teve importância crucial ao impulsionar a necessidade mundial de alteração comportamental de empresas que, até então, priorizavam unicamente o lucro desmedido, sem considerar os custos sociais decorrentes de suas atividades.

Apresentou-se, nesse relatório, a sustentabilidade como um princípio que precisava ser absorvido não somente pelas nações signatárias, mas também pelas várias nações ao redor do mundo. Intitulado de Nosso Futuro Comum, o documento elevou a sustentabilidade como:

um princípio de atuação de uma sociedade que mantém as características necessárias para um sistema social justo, ambientalmente equilibrado e economicamente próspero, por um período de tempo longo e indefinido. Atende, assim, às necessidades das gerações do presente sem comprometer a possibilidade de as gerações futuras atenderem às suas próprias necessidades (LOPES; TENÓRIO, 2011, p. 76).

Considerando-se a magnitude de se discutir essa temática e dando seguimento às suas agendas internacionais, a Organização das Nações Unidas convocou, em 1989, a Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, ocorrida em 1992 na cidade do Rio de Janeiro, Brasil. Tal Conferência, também, é denominada de Cúpula da Terra. Nessa agenda, discutiram-se os resultados tratados na Conferência do Meio Ambiente Humano em Estocolmo, na Suécia (1972), e ratificaram-se, também, compromissos importantes, tais como a Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento; Convenção das Nações Unidas sobre Mudanças Climáticas; Declaração de Princípios sobre Usos das Florestas; e a Agenda 21 Global, que determinou meios para proteção ambiental, justiça social e eficiência econômica (ONU, 1992).

Destaca-se que, nos vinte anos entre uma agenda e outra (Estocolmo 1972 e Rio de Janeiro, 1992), ocorreram diversos processos de redemocratização, em especial, na América do Sul: Bolívia (1982), Argentina (1983), Uruguai (1984), Brasil (1985) e Chile (1988). Pode-se afirmar que, nesses processos de redemocratização, as noções de sustentabilidade e desenvolvimento sustentável passaram a ecoar, fortemente, como ideais sólidos, mais tarde sendo positivados nessas ordens constitucionais (FICO, 2008).

No Brasil, a Constituição Federal de 1988 consagrou esses vieses como poder/dever do Estado, sendo ambos sedimentados como fundamento da Ordem Econômica por imperativo da conjunção dos artigos 3º, II, 170, 225, entre outros dispositivos, que devem ser trabalhados de forma integrada para garantir o desenvolvimento sustentável da nação.

Entretanto, antes de adentrar nos meios constitucionais de proteção e garantia da sustentabilidade e do desenvolvimento sustentável, faz-se necessário estabelecer a distinção entre esses termos. Assim, entende-se por sustentabilidade “o equilíbrio daquilo que a natureza nos fornece, ou seja, um limite para o consumo dos recursos naturais para promover a qualidade de vida humana” (PEREIRA; DA SILVA; CARBONARI, 2017, p. 63). Já o conceito de desenvolvimento sustentável “é aquele que atende as necessidades do presente sem

comprometer as possibilidades de as gerações futuras atenderem suas próprias necessidades” (BRUNDTLAND *apud* GONÇALVES, 2005, p.02).

Dito isso, passa-se para a análise da atuação do Estado segundo os limites estabelecidos pela Constituição Federal brasileira de 1988. Nesse sentido, ressalta-se que o atual sistema constitucional trabalha a cogente simetria entre os valores sociais e os interesses voltados ao capitalismo, tendo como fim a produção de bem-estar social pautada no crescimento e desenvolvimento sustentável do país (SOUZA, 2022).

E, em relação ao capitalismo positivado no texto constitucional de 1988, o caráter dinâmico da sociedade demanda novas interpretações dos dispositivos constitucionais para que esses possam mutar e evoluir na mesma frequência do progresso social.

Nesse ínterim, é possível constatar diversos mecanismos constitucionais que sustentam nuances baseadas em perspectivas neoliberais contidas na ordem econômica instituída no Brasil, que, de certo modo, contemplam os arquétipos de desenvolvimento sustentável inseridos em diversos pactos internacionais oriundos das últimas décadas.

Apesar de o modelo neoliberal não estar positivado na Constituição, ele pode ser extraído com base no tratamento conferido às garantias contidas no artigo 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” (CONSTITUIÇÃO FEDERAL, 1988).

Cabe frisar que o neoliberalismo teve como marco os anos de 1970 (sendo os primeiros adeptos Chile e Inglaterra) nos países desenvolvidos; e, nas décadas de 1990 e 2000, nos países em desenvolvimento, os fundamentos econômicos dessa escola foram fincados no Consenso de Washington, e propagadas pelo Banco Mundial e pelo Fundo Monetário Internacional FMI. O modelo neoliberal¹ tem como principal premissa a intervenção mínima do Estado na economia, ou seja, o Estado somente pode atuar onde a iniciativa privada, também, não consegue atuar.

Sopesando que a positivação da atual constituição brasileira seja datada de 1988, ela trouxe consigo valores e garantias muito trabalhados à época, em que a dignidade da pessoa humana e os valores sociais passaram a ecoar como pilares do Estado. Porém, em meados da década de 1990, com a adesão do Brasil ao plano desenhado pelo FMI, as políticas neoliberais passaram a marcar mais efetivamente o mercado brasileiro.

Todo esse cenário oriundo da década de 1990 no Brasil, que ecoa até os dias atuais, fortalece o entendimento de que, embora o texto constitucional diga, expressamente, que o

¹ Outra marcante característica desse modelo é a privatização das estatais, que, em tese, diminuiria a corrupção e, garantiria a livre concorrência e o livre mercado.

modelo adotado no Brasil seja o capitalista, ele traz consigo muitas características neoliberais. Assim, pode-se dizer que o sistema econômico brasileiro adotou o capitalismo mitigado, que consiste na releitura das políticas liberais (GRAU, 2005).

Logo, pode-se afirmar que a ordem econômica brasileira é sedimentada com base nos valores sociais do trabalho, assim, como da livre iniciativa, em que todo o conjunto normativo, oriundo dela, possui uma forte influência neoliberal, que ecoa no aprimoramento do sistema “capitalista” brasileiro, que, há tempos, se distancia do conceito puro. Ademais, ressalta-se que as restrições na seara econômica precisam obedecer ao dever de operar dentro da subsunção estabelecida pelos limites constitucionais (RAMOS, 2006).

Sobre esse prisma, todas as explorações de atividades econômicas devem estar assentadas nos pilares de desenvolvimento sustentável, que, por sua vez, se alinham às premissas de crescimento econômico, qualidade de vida e justiça social. Isso implica afirmar que Estado brasileiro deve atuar no domínio econômico para resguardar todos os princípios defendidos pela Constituição de 1988. Assim, o artigo 170 ressalta a valorização do trabalho humano e os ditames da livre iniciativa (assegurar a todos existência digna, à luz da justiça social, observados os princípios estabelecidos nos incisos do referido artigo).

Conjugado aos princípios trazidos pelo artigo 170, em especial, o Princípio da Defesa do Meio Ambiente, inclusive o trecho referente ao tratamento diferenciado segundo os reflexos dos impactos ambientais, tanto dos produtos quanto dos serviços, nos seus processos de elaboração e prestação, defende-se, no artigo 225, a proteção ao meio ambiente. Do mesmo modo, o artigo 3º, II positiva que o Estado deve garantir o desenvolvimento. Alinhar todas essas garantias constitucionais é de vital importância para que se consiga auferir os anseios de uma existência digna a todos.

Contudo, ressalta-se que o termo desenvolvimento é indissociável do termo sustentabilidade. Primeiramente, a sustentabilidade assenta-se no tripé social, ambiental e financeiro. Assim, o primeiro reflete os benefícios gerados para as pessoas, o segundo se debruça sobre aspectos ambientais (exploração/proteção/manutenção do meio ambiente), o terceiro vislumbra o lucro, que deve ser obtido por meio dos resultados econômicos que contemplem o ambiental e o social como fruto dessa equação (DITTMAR, 2022).

O termo desenvolvimento, por sua vez, é um conceito mais amplo com nuances qualitativas que abarcam a soma das conjunturas de ordem social, tais como a qualidade vida, diminuição dos números de desemprego, pobreza, aumento da efetividade de indicadores de saúde, segurança, transporte, moradia, alimentação, distribuição de renda etc. Atualmente, o

termo desenvolvimento sustentável deve contemplar 17 objetivos compostos por 169 metas, previstos na Agenda ONU 2030.

Logo, os arranjos dessas premissas, inevitavelmente, provocam transformações e evoluções sociais que culminam no crescimento econômico sustentável, e na mutação das normas sedimentadas nos ordenamentos jurídicos contemporâneos. Assim, o sistema jurídico brasileiro, obrigatoriamente, precisa pautar as interpretações normativas em conceitos amplificados que agreguem ao ordenamento resultados positivos que contemplem os novos conceitos de desenvolvimento sustentável.

É imprescindível realçar que a positivação do Princípio da Proteção ao meio ambiente, no rol dos princípios consagrados no corpo do artigo 170, atribui à Ordem Econômica brasileira o dever de eleger meios que observem a preservação ambiental como esteio para consagrar os ditames atrelados ao conceito de desenvolvimento sustentável. Dessa maneira, o Estado deve primar por efetivar instrumentos que vislumbrem a simetria entre políticas econômicas e ambientais.

Ademais, quando a sociedade constitui um Estado e lhe impõe o dever de zelar e manter o meio ambiente ecologicamente equilibrado, ela, forçosamente, impõe ao Estado um comportamento pautado em dois vieses: um voltado para o poder/dever de proteção, em que ele deve atuar para limitar comportamentos nocivos ao meio ambiente, e outro direcionado à promoção de políticas voltadas para incentivar comportamentos sustentáveis por meios dos instrumentos regulatórios que o próprio Estado dispõe (FERREIRA; FIORILLO 2017).

Por fim, assevera-se que os princípios da ordem econômica, sobretudo o princípio da defesa do meio ambiente, se acastela perante os modelos constitucionais contemporâneos, se distanciando cada vez mais da ideia utilitarista do uso dos recursos naturais para atender interesses meramente econômicos atrelados à premissa restrita do lucro pelo lucro. Já que, devido à evolução social dos parâmetros socioeconômicos, é inadmissível pensar em exploração de qualquer atividade econômica sem se alinhar com os atuais padrões sustentáveis exigidos pelos diversos mercados, que se tornaram métricas baseadas em exigências mundiais.

2. A FUNÇÃO EXTRAFISCAL DOS TRIBUTOS

Antes de adentrarmos na extrafiscalidade, faz-se necessário estabelecer algumas notas introdutórias sobre o que é fiscalidade e para-fiscalidade, já que o tributo nasce em decorrência dessas funções.

Dito isso, primeiramente, destaca-se que tais modalidades transcorrem da atividade derivada do Estado, visando não somente à arrecadação, embora, inevitavelmente, ela tenha de ocorrer. Já que a existência de um Estado mínimo demanda do Poder Público, há necessidade de estabelecer meios arrecadatários para custear o funcionamento da própria máquina estatal, assim como tentar dirimir as distorções sociais, a fim de firmar os ideais constitucionais de uma sociedade livre, justa e solidária.

Partindo dessa premissa, o tributo se apresenta como a fonte mais importante para aquisição de receitas públicas, tendo por objetivo custear os anseios fundamentais elencados na Constituição Federal para edificar o desenvolvimento nacional, a redução das desigualdades sociais e regionais, a erradicação da pobreza, entre tantos outros valores sociais fincados numa sociedade livre, justa e mais igualitária (MACHADO, 2022).

O conceito de tributo está positivado no artigo 3º do Código Tributário Nacional. Assim, “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” (BRASIL, 1966). Ainda que desse conceito, possam-se extrair diversas classificações, essas não possuem grande valia para o estudo em voga. Por outro lado, a função do tributo constitui o escopo deste trabalho.

Assim, a função do tributo se divide em três pilares, uma se volta à atividade meramente arrecadatária, denominado de função fiscal, cujo Estado-fisco busca auferir receita sem qualquer preocupação com o emprego funcionalizado desta. Isso porque a fiscalidade constitui a própria essência da atividade tributária do Estado. Contudo, a arrecadação de tributos pode ser vinculada ou não, mas a função dele é notavelmente arrecadatária (COÊLHO, 2010).

Quanto à função parafiscal, esta decorre da delegação da capacidade administrativa do Estado, instituída por lei, nos moldes do artigo 7º Código Tributário Nacional. De outra maneira, isso significa, que entidades específicas, tais como fundações públicas, autarquias, empresas públicas, sociedade de economia mista, pessoas de direito privado que desenvolvem atividades como sindicato, conselhos de classes profissionais, podem instituir tal tributo para custeio de sistema de previdência próprio, entre outros.

Ressalta-se que a função parafiscal emana do tributo designado para custear atividades que não integram, tampouco decorrem das funções cogentes do Estado. Segundo Hugo Machado de Brito (2022), a parafiscalidade é uma função que ocorre independentemente das funções ligadas ao exercício de angariar receitas derivadas do Estado.

Finalmente, adentra-se no escopo desse estudo que consiste em analisar a função extrafiscal do tributo. Tal função surge no momento em que o Estado institui uma tributação

para além da arrecadação; em outros termos, tal exação tem por objetivo primordial intervir na economia e na sociedade para alterar um determinado comportamento que o Poder Público entende como negativo (referente à elevação da alíquota) ou positivo (por meio de isentivos). Assim, a tributação indutiva ou extrafiscal é usada como política tributária para contemplar, preliminarmente, fins sociais, sendo o caráter arrecadatório meramente secundário (BERTI, 2009).

Devido à sua natureza de intervenção direta na economia e na sociedade, ordinariamente, suas alíquotas são alteradas por meio de ato do Poder Executivo, por meio de simples decreto ou portarias no caso de ato do Ministério responsável por esse setor. São exemplos comuns de tributos extrafiscais, Imposto sobre Importação – II, Imposto sobre Exportação – IE, Imposto sobre Operações Financeiras – IOF, sobre Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – CIDES.

Contudo, ressalta-se que pode haver extrafiscalidade em qualquer outro tributo, embora esta apareça de em segundo plano de forma subsidiária, como exemplo, no ITR – Imposto Territorial Rural em situações de preservação ambiental, IPVA – Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores para veículos menos poluidores, IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano nos casos de subutilização da propriedade, ICMS ecológico, etc. Nota-se que nessas “N” possibilidades, o Estado exerce sua função reguladora por meio de exações que visam corrigir externalidades oriundas de cada setor. Nesses casos as alíquotas diferenciadas, além de arrecadar possuem como cerne a alteração de comportamentos, implementando uma consciência pautada na racionalidade sustentável do contribuinte por meio dos estímulos efetuados pelo Estado.

Aliomar Baleeiro afirma que a extrafiscalidade deve ser compreendida “como instrumento de intervenção ou regulação pública, a função fiscal propriamente dita, ou ‘puramente fiscal’, é sobrepujada pelas funções ‘extrafiscais’. A sua técnica é, então, adaptada ao desenvolvimento de determinada política, ou diretriz” (2015, p. 179).

Em sentido amplo, a extrafiscalidade tem o condão de materializar a efetivação dos direitos fundamentais salvaguardados pela Constituição Federal de 1988, como também pelos novos contornos das mutações normativas em relação à ampliação dos conceitos dos direitos fundamentais, isso porque a evolução dos conceitos de bem-estar social, bem como ratificação da Agenda ONU 2030, trouxe maior amplitude para os conceitos de desenvolvimento socioeconômico, inevitavelmente atrelado a condutas sustentáveis.

Assim, o silêncio da norma jurídica sobre determinado fato social não reduz a força normativa dos preceitos contidos na Constituição brasileira. Nesse sentido, os ditames

elencados no artigo 170, gozam de plena legitimidade para fundamentar a incidência do mecanismo da extrafiscalidade para resguardar o desenvolvimento socioeconômico do país.

Sobre essa perspectiva, Alfredo Augusto Becker pondera:

o silêncio da regra jurídica (sobre aquele fato social) não equivale à abstenção da intervenção do Estado naquele fato social, visando o bem comum, pois há muitas maneiras do Estado alcançar um mesmo resultado. Por exemplo: o Estado para impedir ou desestimular determinado fato social, tem dois caminhos a escolher: (a) ou regra jurídica que declare ilícito aquele fato social; (b) ou tributo extrafiscal ‘proibitivo’. Optando pelo segundo, a intervenção do Estado será *indireta* porque, mediante o tributo extrafiscal, aquilo que pode ser exigido juridicamente é só o tributo e este é, precisamente, o objeto secundário. Aliás, no tributo extrafiscal ‘proibitivo’ a percepção do tributo contraria o objetivo do Estado, pois aquilo que o Estado realmente deseja não é o tributo, mas sim aquele específico *reflexo econômico-social* que resulta da circunstância dos indivíduos evitarem ou se absterem de realizar a hipótese de incidência do tributo ‘proibitivo’ (2018, p. 638).

Nessa perspectiva, pode-se afirmar que a extrafiscalidade detém funções além do conceito simplório trabalhado pela doutrina convencional, sendo de suma importância observar além dos parâmetros funcionais a ela atrelado. Nesse cotejo, Paulo Caliendo, Rogério Rammê e Veyzon Muniz (2014), defendem a necessidade analisar os elementos espasmológicos da extrafiscalidade para que se possa auferir os possíveis reflexos de sua exação. Dessa forma, eles dividem tais critérios em principiológicos, tipológico e sentido normativo.

Sobre os critérios principiológicos, destaca-se que a função extrafiscal deve observar os princípios inerentes à legalidade tributária, à isonomia, ao controle finalístico e à coerência dos seus efeitos; ao dever de estar necessariamente vinculada a uma despesa previamente estabelecida; deve possuir preferencialmente caráter modulatório para induzir, de forma mais eficaz, o comportamento dos atores econômicos etc. (DA SILVEIRA; MUNIZ; REMMÊ, 2014).

Ao que se refere à tipologia, a extrafiscalidade se divide em ordinária, extraordinária e regulatória. A primeira é constituída na cominação de adensamento do encargo tributário, ou de uma nova hipótese de incidência, sedimentados na intenção de desestimular ou coibir comportamentos que referentes aos desígnios fincados nas linhas constitucionais. A segunda reflete nas medidas de desoneração ou beneficiamento, em outros termos, seria o reconhecimento de imunidades ou a concessão de isenções fiscais. Já a terceira e última corresponde à avaliação medida extrafiscal “positiva ou negativa, em razão da materialidade dos seus efeitos econômicos ou socioambientais pretendidos, corresponde a um ato regulatório” (DA SILVEIRA; MUNIZ; REMMÊ, 2014, p. 05).

Quanto ao sentido, a medida extrafiscal possui o viés formal e material, assim, a nuance formal divide-se em: i) extrafiscalidade endonormativa, a própria norma denomina o motivo pelo qual ela está sendo instituída e para onde sua receita será destinada, como as contribuições de intervenção no domínio econômico:

CONDECINE, estabelecida pela Medida Provisória 2228-1/2001, que incide sobre a vinculação e distribuição de obras cinematográficas com fins comerciais, assim, sua arrecadação é destinada ao Fundo do Setorial Audiovisual – FSA, sendo designada para fomentar o setor; a CIDE Royalties, criada pela Lei n.º 10168/2000, tendo como objetivo estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro por meio de programas de pesquisa científica, programas de pesquisa tecnológica entre universidades, centros de pesquisa e setor produtivo. Outra contribuição famosa é a de Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM e o Fundo da Marinha Mercante – FMM, instituída em 2004 pela Lei n.º 10.893, (...) apoio ao desenvolvimento da marinha mercante e da indústria de construção e reparação naval brasileiras (BRITO; SILVA; DO CARMO, 2022. p. 33).

Já a ii) extrafiscalidade exonormativa se debruça sobre as implicações dos resultados normativos analisados sob o prisma extra norma, ou seja, no plano externo à norma, tais resultados de intervenção, no comportamento socioeconômico, podem ser vislumbrados perante os Impostos de Operações Financeiras (IOF), Produtos Industrializados (IPI), Exportação (IE) e Importação (II), já que a lei instituidora dos referidos impostos são abertas a modificações nas suas características estruturais (DA SILVEIRA; MUNIZ; REMMÊ, 2014).

Caracteriza-se o sentido da medida extrafiscal, no viés material, pela determinação do objetivo constitucional. Nesse ínterim sua incidência, necessariamente, tem de atender um núcleo protegido pela Constituição, são exemplos, os tributos pautados na extrafiscalidade ambiental, o qual o imperativo se alinha às premissas positivadas no artigo 225 da CF/1988 (DA SILVEIRA; MUNIZ; REMMÊ, 2014).

Ressalta-se, certamente, que a extrafiscalidade é um instrumento poderoso para concretizar a efetivação das dimensões dos direitos fundamentais positivados na ordem constitucional brasileira. Nesse sentido, passa-se a analisar a extrafiscalidade como ferramenta indutora para contemplar o desenvolvimento sustentável do país.

3. A EXTRAFISCALIDADE COMO FERRAMENTA INDISPENSÁVEL PARA A IMPLEMENTAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS RELATIVAS AO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

Para entrelaçar a extrafiscalidade como política pública, a fim de promover desenvolvimento sustentável, é preciso compreender a importância do termo desenvolvimento para o sistema jurídico. Nesse sentido, o desenvolvimento é o escopo das normas que integram e orientam as políticas públicas e/ou privadas à luz do Direito Econômico, para consolidar os ditames constitucionalmente consagrados. (BERCOVICI, 2022).

Partindo dessa percepção, pode-se assegurar que a concretização e distribuição de justiça, necessariamente, devem harmonizar interesses individuais e transindividuais. Logo, “a busca da realização da justiça exige que a realidade econômica, no estágio atual da vida social, seja tratada além dos limites dos conflitos privados entre si, ou destes em confronto com os interesses públicos” (SOUZA, 2017, p. 24).

Nesse cotejo, a noção de desenvolvimento delimita-se na medida em que os fatos sociais ecoam no sistema jurídico, podendo, inclusive, sofrer influências externas em decorrência da amplitude dos reflexos de tais fatos, como os compromissos oriundos de tratados ou acordos internacionais. Conseqüentemente, esses fatos sociais sedimentam o teor normativo que passou a integrar as políticas econômicas fincadas na subsunção de desenvolvimento.

Por implicar diretamente na vida da sociedade, o desenvolvimento é visto como um direito, já que seu conteúdo contempla aspirações normativas inerentes aos objetivos gerais do Estado, permanecendo, essencialmente, fundamentado na ordem econômica positivada na Constituição de 1988, cujo núcleo normativo assegura a todos existência digna (VEIGA, 2023).

Com base nessa axiologia, pautada no desenvolvimento sustentável, se defende o dever de cuidado da atual geração com as futuras gerações, sobretudo, na extração de recursos escassos. É nesse contexto que as políticas tributárias ganham destaque, em especial, a extrafiscalidade. Assim, conforme trabalhado no tópico anterior, esse instrumento tem como escopo intervir, diretamente, na economia para alterar ou induzir comportamentos que busquem refletir a maximização de bem-estar.

Paulo Caliendo (2019), em linhas gerais, destaca que a tributação consiste numa maneira de interferir nos comportamentos dos indivíduos em sociedade, buscando minimizar os custos sociais por meio da regulação. Isso porque cabe ao Estado promover e tutelar políticas públicas voltadas à efetivação dos direitos constitucionalmente amparados.

Nesse sentido, a proposta apresentada por essa parte do estudo não incide sobre a criação de novos tributos com fins extrafiscais, mas propõe analisar, por outro prisma, os tributos fiscais existentes. Em outros termos, pretende-se agregar a eles caráter extrafiscais de forma subsidiária.

Embora tal conduta não seja uma novidade, ela ocorre de forma tímida no atual sistema tributário, pois apenas 11 (onze) estados da federação brasileira adotam o IPVA verde como política extrafiscal subsidiária. No mesmo sentido, “dos 8 (oito) estados que não se utilizam do ICMS ecológico, 6 (seis) se encontram na região Norte e Nordeste, com especial destaque ao estado do Amazonas” (CUNHA, et al., 2022. p.468). A extrafiscalidade subsidiária, nesse sentido, apresenta-se como um forte instrumento na busca pela sustentabilidade.

Para alguns autores, a discussão sobre a extrafiscalidade se demonstra relevante somente para o campo teórico no sentido de comprovar que determinado tributo ultrapassa a função meramente arrecadatória, já que, em termos práticos, ela, também, vincula-se à arrecadação para se tornar ferramenta de controle ambiental (OLIVEIRA; PÉRILLIER, et al., 2009).

Partindo dessas premissas, por meio deste artigo, traz-se o tributo com fins puramente fiscais para o atual cenário de evolução da sociedade, e atribui-se a ele o valioso predicado de mecanismo indutor de transição do modelo de economia pouco sustentável (tradicional), para um modelo pautado e comprometido, efetivamente, com a sustentabilidade.

Considerando esse arquétipo, o tributo essencialmente fiscal passaria a desempenhar sua função atendendo duas frentes: a primeira seria arrecadar, e a segunda seria alterar comportamentos prejudiciais ao bem-estar (similar ao extrafiscais). Por exemplo, destaca-se o ICMS ecológico (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), o IPVA verde (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores). Ambos são impostos estaduais que possuem, originariamente, em primeiro plano, a função arrecadatória, mas também um viés extrafiscal (BUFFON, 2009).

Nesse sentido, a compensação decorre da preservação ou conservação de áreas ambientais nos moldes do ICMS ecológico; ou a alíquota zero para proprietários de veículos não poluentes, IPVA verde; ou ainda, o IPTU progressivo que incide pelo desuso e abandono de alguns imóveis nas grandes cidades. Ambos os exemplos denotam uma política fiscal híbrida, já que, por meio desta, conscientizam-se os contribuintes para comportamentos mais sustentáveis, ainda que em segundo plano.

Assim, não se pode analisar a extrafiscalidade como meio originário para tributação com escopo ambiental, considerando-se o fato de que há possibilidade de aplicação secundária. Em termos práticos, tanto o tributo fiscal quanto o extrafiscal possuem como característica a arrecadação, ainda que em planos diferentes. Desse modo, porque não empregar os fins da extrafiscalidade, ainda que de forma subsidiária aos tributos puramente fiscais, atribuído a eles essa nuance híbrida.

Partindo dessa análise, defende-se que a extrafiscalidade subsidiária deve ser aplicada em tributos meramente fiscais, para estimular comportamentos mais sustentáveis. Dessa forma, a extrafiscalidade subsidiária dos tributos originariamente fiscais soma esforços relativos à indução e à efetivação das premissas sedimentadas no desenvolvimento sustentável, pois a mudança de comportamento provocada pelos benefícios fiscais ecoam na sociedade, transformando os padrões tradicionais em padrões sustentáveis, ainda que de forma gradativa.

Embora seja relevante academicamente o estudo epistemológico das funções dos tributos, em especial, os fiscais ou extrafiscais, em termos práticos, para os cofres públicos, ambos geram receitas derivadas arrecadatórias, mesmo que suas destinações observem as especificidades de cada exação. Nesse cotejo, não se pode negar que há ganhos sociais relevantes quanto a sua aplicação híbrida (CARVALHO, 2009).

Em outros termos, a tributação indutiva subsidiária atua, de maneira indireta, na tentativa de alterar comportamentos, possibilitando ao indivíduo agir conforme o comportamento desejado. Diferentemente da aplicação direta da extrafiscalidade em primeiro plano, cujo instrumento de punição, previsto na lei, busca compelir o indivíduo a observar o sistema (DE MORAES; SOLA, 2019).

No entanto, destaca-se que a extrafiscalidade com alíquotas agressivas não podem deixar de existir de forma originária, já que desempenham um papel de suma importância para a proteção ambiental mais urgente. Contudo, partindo de uma concepção ampla da análise do tributo, é inegável que os efeitos da extrafiscalidade subsidiária refletem uma política fiscal bipartite que contempla a tributação ambiental, bem como desempenha uma política pública firmada em condutas sustentáveis.

Diante dessa concepção de política ambiental com esboço extrafiscal subsidiário, pode-se exaltar a possibilidade de o atual sistema tributário elaborar ajustes para se tornar mais eficaz, e auferir os anseios de desenvolvimento sustentável pautados nos princípios ambientais hodiernos.

Ademais, esses ajustes seriam responsáveis pela posição veementemente ativa do Estado, já que ele não se limitaria a esperar a violação, ou a soma dos resultados dessas violações de seus preceitos, para, então, promover transformações comportamentais, com fulcro em arquétipos de produção e consumo que contemplem padrões sustentáveis (BOFF; BOFF, 2021).

Por fim, mesmo que os tributos essencialmente fiscais não possuam originariamente um viés ambiental, eles desempenhariam importantes políticas ambientais (estimulando/desestimulando comportamentos), ainda que em plano secundário, representando,

ganhos sociais à luz das métricas afixadas na amplitude que o termo desenvolvimento sustentável engloba.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando as premissas apresentadas no decorrer deste estudo, constatou-se que o binômio desenvolvimento sustentável está atrelado ao imperativo constitucional, pautado nos princípios da ordem econômica, e que estão em permanente evolução, alinhando-se, sempre, aos padrões sustentáveis exigidos pelos diversos mercados, havendo notável distanciamento da ideia utilitarista do uso irracional dos recursos naturais para atender, exclusivamente, interesses econômicos baseado no lucro desmedido.

Verificou-se que a extrafiscalidade é um instrumento poderoso para implementar políticas que contemplem o desenvolvimento econômico, tendo como resultado a concretização e a efetivação das dimensões dos direitos fundamentais positivados na Constituição de 1988. Entretanto, constatou-se que ela pode ser usada de forma subsidiária em todos os tributos meramente fiscais, para salvaguardar o desenvolvimento sustentável.

Isso porque, perante as observações arroladas no decorrer deste estudo, pode-se concluir que os tributos podem possuir a função fiscal bipartida, e atuar de forma conjunta para atingir a máxima eficiência das políticas fiscais com amplos reflexos, ou seja, contemplando políticas ambientais relevantes para mudança de comportamentos dos atores sociais, como ocorrem nos casos do IPVA verde, ICMS ecológico, etc.

Por fim, assevera-se que a intervenção do Estado por meio da tributação com função bipartite — que atende no primeiro plano a arrecadação, e no segundo plano atende ao viés extrafiscal subsidiário — garante a aplicação de políticas que, efetivamente, atingem a ideia de bem-estar em decorrência dos desestímulos a comportamentos prejudiciais para coletividade, o que, conseqüentemente, estimula a preservação e manutenção do meio ambiente, mas também podem ensejar políticas sedimentadas no desenvolvimento sustentável para qualquer setor, como no caso do IPTU progressivo, que, mesmo não possuindo um viés puramente ambiental, desempenha a finalidade do dispositivo constitucional de função social da propriedade.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**, 19º ed, São Paulo- SP: Editora Forense, 2015.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 7ª. ed. São Paulo: Noeses, 2018.

BERCOVICI, Gilberto. **Constituição econômica e desenvolvimento**: uma leitura a partir da Constituição de 1988. 2º edição, São Paulo-SP: Almedina, 2022.

BERTI, Flávio de Azambuja. **Impostos**: extrafiscalidade e fiscalidade. 3ª. ed., rev. e atual. Curitiba: Juruá, 2009.

BOFF, Salete Oro; BOFF, Vilmar Antônio. Extrafiscalidade tributária como política pública voltada à sustentabilidade socioambiental. 2021. Disponível em: https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2021/5/2021_05_2149_2171.pdf. Acesso em: 28 mar. 2023.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 27 de outubro, 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**, Brasília -DF: Diário Oficial da União, 1966.

BRITO, Clara K. Rodrigues de; SILVA, Joasey Pollyanna Andrade da; DO CARMO, Valter Moura. **Da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Cide como ferramenta indispensável para proteção e recuperação do meio ambiente**. Direito tributário e financeiro [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI, 2022, pp. 21-40. Disponível em: <http://site.conpedi.org.br/publicacoes/465g8u3r/8ru3x7y5/X5Us0k0i0p821nCC.pdf> . Acesso em 17 mar. 2023.

BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre direitos e deveres fundamentais. Porto Alegre – RS: Livraria do Advogado, 2009.

CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário**. 2º, edição. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário**: linguagem e método. Rio de Janeiro: Noeses, 2009.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro, **Curso de Direito Tributário Brasileiro** 11ª edição. Rio de Janeiro - RJ: Forense 2010.

CUNHA, Felipe Gustavo Gomes, et al. "O uso da Extrafiscalidade dos Impostos Estaduais como Medida de Implementação de Políticas Públicas Ambientais. **Revista de psicologia**. v.16, n.º 60, ano 2022. pp.454-471. Disponível em: <https://doi.org/10.14295/online.v16i60.3441>. Acesso em: 01 mar. 2023.

DA SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso; MUNIZ, Veyzon Campos; RAMMÊ, Rogério Santos. Tributação e sustentabilidade ambiental: a extrafiscalidade como instrumento de proteção do meio ambiente. **Revista de direito ambiental**, 2014. Disponível em: https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/11540/2/Tributacao_e_sustentabilidade_ambiental_a_extrafiscalidade_como_instrumento_de_protecao_do_meio_ambiente.pdf. Acesso em: 17 mar. 2023.

DE MORAES, William Thiago; SOLA, Fernanda. Extrafiscalidade ambiental—o estado do conhecimento no Brasil. **Novos Cadernos NAEA**, v. 22, n. 3, 2019, pp. 157-175. Disponível em: <https://periodicos.ufpa.br/index.php/ncn/article/view/7106>. Acesso em: 28 mar. 2023.

DITTMAR, Herbert. **Da sustentabilidade social e ambiental da cadeia produtiva do carvão vegetal nativo no Brasil aos crimes ambientais**. Repositório, Universidade Aberta, Lisboa -PT, 2022. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10400.2/11877>. Acesso em: 12 mar. 2023.

FERREIRA, Renata Marques; FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. **Direito ambiental tributário**. 3ª edição, São Paulo –SP: Saraiva Educação, 2017.

FICO, Carlos. **Ditadura e democracia na América Latina: balanço histórico e perspectivas**. FGV Editora, 2008.

GONÇALVES, Daniel Bertoli. Desenvolvimento sustentável: o desafio da presente geração. **Revista espaço acadêmico**, v. 5, n. 51, p. 1-7, 2005. Disponível em: <https://danielbertoli.synthasite.com/resources/textos/texto16.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2023.

GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**, São Paulo-SP: Malheiros, 2005.

LOPES, Uaçai de Magalhães; TENÓRIO, Robinson Moreira. **Educação como fundamento da sustentabilidade**. Salvador - BA: EDUFBA, 2011.

MACHADO. Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**, 42º edição, coleção coedição Malheiros, São Paulo- SP: JusPodvm, 2022.

OLIVEIRA, Gustavo Goiabeira de; PÉRILLIER, Eduardo Barros Miranda. A extrafiscalidade como instrumento de controle ambiental. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et al (Coords.). **Direito tributário ambiental**. 2º edição, Rio de Janeiro - RJ: Lumen Juris, 2009, pp. 103-122.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS –ONU. **Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, Rio de Janeiro, Brasil, 3 a 14 de junho de 1992**. Disponível em: <https://www.un.org/en/conferences/environment/rio1992>. Acesso em: 10 mar. 2023.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 44º edição, Coleção Malheiros Editores, São Paulo -SP: JusPodvm, 2022.

SOUZA, Washington Albino Peluso de. **Primeiras Linhas de Direito Econômico**. 6ª, edição. São Paulo -SP: LTR Editora, 2017.

TAVARES. André Ramos. **Direito Constitucional Econômico**, São Paulo-SP: Editora Método, 2006.

VAN BELLEN, H. M. **Indicadores de Sustentabilidade: Uma análise comparativa** 2nd Ed. 2006. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/84033/189898.pdf> . Acesso em: 10 mar. 2023.

VEIGA, José Eli da. **Desenvolvimento sustentável**. Tradução. Valor Econômico, São Paulo, 2015. Disponível em: http://www.zeeli.pro.br/wp-content/uploads/2015/07/205_-_Desenv_Sust_-_28jul15.pdf . Acesso em: 10 mar. 2023.