

A EXTRAFISCALIDADE COMO
INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO AO
MEIO AMBIENTE

Fábio Lopes Alfaia

**A EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO AO MEIO
AMBIENTE***

**EXTRASPISCALITY AS AN INSTRUMENT OF PROTECTION TO THE
ENVIRONMENT**

Fábio Lopes Alfaia

RESUMO

A ordem constitucional estabelecida desde 1988 fixou a necessidade de adoção de políticas públicas voltadas à defesa de um meio ambiente ecologicamente equilibrado e essencial à sadia qualidade de vida. Como modo de intervenção na ordem econômica por indução positiva ou negativa, a função extrafiscal dos tributos apresenta-se como instrumento de realização de políticas públicas destinadas ao suprimento de bens fundamentais constitucionalmente eleitos. A análise da extrafiscalidade da tributação ambiental enseja o estudo do manejo das espécies tributárias e dos princípios de direito ambiental pelos quais deve orientar-se, com destaque aos princípios do poluidor pagador e do protetor recebedor, com a especificação para o exercício da competência tributária e na repartição de receitas do federalismo constitucional brasileiro.

PALAVRAS-CHAVE: EXTRAFISCALIDADE. POLÍTICAS PÚBLICAS. MEIO AMBIENTE. PRINCÍPIOS. TRIBUTAÇÃO.

ABSTRACT

The constitutional order established since 1988 established the need to adopt public policies aimed at the defense of an ecologically balanced environment and essential to

*ARTIGO RECEBIDO EM FEVEREIRO/2020 E APROVADO EM JULHO/2020.

a healthy quality of life. As a mode of intervention in the economic order by positive or negative induction, the extra-fiscal function of taxes is presented as an instrument for the implementation of public policies aimed at the supply of fundamentally constituted fundamental goods. The analysis of the extrafiscality of environmental taxation leads to the study of the management of tributary species and the principles of environmental law that should be oriented, with emphasis on the polluter pays principles and the recipient protector, with the specification for the exercise of tax jurisdiction and in the revenue distribution of Brazilian constitutional federalism.

KEYWORDS: EXTRASPHISCALITY. PUBLIC POLICY. ENVIRONMENT. PRINCIPLES. TAXATION.

SUMÁRIO: INTRODUÇÃO. 1. DA EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO DE REALIZAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS. 2. DA POSSIBILIDADE DE UMA POLÍTICA TRIBUTÁRIA AMBIENTAL E DE SEUS MODOS DE REALIZAÇÃO. CONCLUSÃO.

SUMMARY: INTRODUCTION. 1. EXTRAFISCALITY AS AN INSTRUMENT FOR CARRYING OUT PUBLIC POLICIES. 2. THE POSSIBILITY OF AN ENVIRONMENTAL TAX POLICY AND ITS MODES OF ACCOMPLISHMENT. CONCLUSION.

INTRODUÇÃO

O objeto deste estudo reside na reflexão sobre o uso da função extrafiscal dos tributos na realização de políticas públicas, notadamente para fins de defesa de um meio ambiente ecologicamente equilibrado e essencial à sadia qualidade de vida, princípio este ínsito à ordem econômica constitucional e bem fundamental eleito com fins à construção da solidariedade no seio da sociedade brasileira.

O primeiro capítulo enfatizará a extrafiscalidade dos tributos como instrumento de natureza econômica de realização de políticas públicas adotadas para o atendimento de bens fundamentais eleitos pelo legislador constituinte. O segundo capítulo discorrerá sobre a possibilidade do desenvolvimento de políticas públicas de proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado e essencial à sadia qualidade de vida fundada na tributação extrafiscal, discriminando-se, ainda que de forma perfunctória

e atento aos limites estreitos deste artigo, as várias formas pela qual se afiguraria possível o exercício da competência tributária.

Ao final, colhidas as considerações externadas nos capítulos anteriores, buscar-se-á a resposta ao questionamento sobre a viabilidade da tributação como meio adequado para a tutela deste bem fundamental.

1. DA EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO DE REALIZAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS

No âmbito da função administrativa, o norte da atividade estatal vem a ser dado pelas políticas públicas estabelecidas pela ordem jurídica, seguindo-se os objetivos já traçados pelo Texto Constitucional. Não cabe ao gestor público liberdade na escolha do objetivo constitucional, o qual já está dado pelo bem fundamental eleito.

Nesse ponto, Felipe de Melo Fonte (2015, p. 53) assim conceitua:

“...as políticas públicas compreendem as ações de programas para dar efetividade aos comandos gerais impostos pela ordem jurídica que necessitam da ação estatal. Portanto, são as ações levadas a cabo pela Administração Pública que se encaixam nesta definição.”

Em estando vinculada a bens constitucionalmente postos, a Administração Pública adota políticas adequadas para o suprimento dos mesmos. Aqui se estabelecem diretrizes extrajurídicas cuja forma legal deve ser buscada no ordenamento e de modo a aferir o alcance dos resultados pretendidos. Em havendo liberdade no estabelecimento de objetivos para o suprimento dos bens constitucionalmente tutelados (um campo essencialmente próprio da política como forma de sopesamento e de conformação de interesses sociais legítimos), por outro lado devem valer-se de instrumentos legalmente previstos no desenvolvimento da atividade estatal (campo este reservado à ciência e ao ordenamento jurídico).

O gestor público, portanto, aqui pauta a política pública estabelecida por um programa o qual tanto deve nortear-se por critérios de eficiência na busca dos resultados pretendidos quanto deve limitar-se a parâmetros jurídicos inafastáveis, ambos os aspectos imprescindíveis

para garantir a presunção de legitimidade e de legalidade da atividade administrativa.

Conforme leciona Maria Paula Dallari Bucci (2006, p. 42-43):

“A dimensão material da política pública está contida no programa. É nele que se devem especificar os objetivos a atingir e os meios correspondentes. Os programas bem construídos devem apontar também os resultados pretendidos, indicando, ainda, quando possível, o intervalo de tempo em que isso deve ocorrer. Tais parâmetros serão úteis na avaliação dos resultados da política pública, após a sua implementação.”

“O programa contém, portanto, os dados extrajurídicos da política pública. Os instrumentos de formalização jurídica da política podem explicitar de forma mais ou menos clara os termos do programa, mas é certo que quanto mais próximo ambos estiverem, maior é a condição de efetivação jurídica da política. É o que se chama de “modelagem jurídica”.”

E arremata (2006, p. 37):

“A importância de se teorizar juridicamente o entendimento das políticas públicas reside no fato de que é sobre o direito que se assenta o quadro institucional no qual atua uma política. Trata-se, assim, da comunicação entre o Poder Legislativo, o governo (direção política) e a Administração Pública (estrutura burocrática), delimitada pelo regramento pertinente.”

“A confluência entre a política e o direito, nesse aspecto, dá-se num campo em que é mais nítida a participação de cada uma das linguagens. À política compete vislumbrar o modelo, contemplar os interesses em questão, arbitrando conflitos, de acordo com a distribuição do poder, além de equacionar a questão do tempo, distribuindo as expectativas de resultados entre curto, médio e longo prazos.”

“Ao direito cabe conferir expressão formal e vinculativa a esse propósito, transformando-o em leis, normas de execução, dispositivos fiscais, enfim, conformando o conjunto institucional

por meio do qual opera a política e se realiza seu plano de ação. Até porque, nos termos do clássico princípio da legalidade, ao Estado só é facultado agir com base em habilitação legal. A realização das políticas deve dar-se dentro dos parâmetros da legalidade e da constitucionalidade, o que implica que passem a ser reconhecidos pelo direito – e gerar efeitos jurídicos – os atos e também as omissões que constituem cada política pública. O problema passa a ser, então, o de desenvolver a análise jurídica, “de modo a tornar operacional o conceito de política, na tarefa de interpretação do direito vigente e de construção do direito futuro”.

Trata-se, aqui, do dever de tutela do Estado exercido em seu âmbito administrativo mediante atividades públicas em benefícios de seus cidadãos, suprindo necessidades fundamentais legitimamente eleitas pela comunidade. O exercício desse dever por meio do tipo e grau de prestações oferecidas dependem do respectivo estado de desenvolvimento social e econômico, da mudança das necessidades, assim como dos recursos que o Estado dispõe num dado momento (ZIPPELIUS, 2016, p. 520).

Sob tais parâmetros, o manejo do sistema tributário em suas diversas funções se apresenta como um desses instrumentos próprios para a realização das políticas públicas adotadas. A tributação é uma atividade estatal com forte incidência na sociedade, vez que afeta essencialmente a dinâmica desta em seu patrimônio e em suas atividades econômicas, financeiras e materiais.

Essa dinâmica afigura-se como uma clássica forma de intervenção na ordem econômica de caráter indutivo, direcionando os agentes econômicos e sociais para a realização dos princípios eleitos por esta mesma ordem para sua regência. “Premiam-se” os agentes econômicos e sociais cujas atividades mais se adequem ao efetivo alcance dos bens fundamentais objetos da atividade estatal interventiva.

Conforme coloca Eros Roberto Grau (2003, p. 128):

“No caso de normas de intervenção por indução defrontamo-nos com preceitos que, embora prescritivos (deônticos), não são dotados

da mesma carga de cogência que afeta as normas de intervenção por direção. Trata-se de normas dispositivas. Não, contudo, no sentido de suprir a vontade dos seus destinatários, porém, na dicção de Modesto Carvalhosa, no de “leva-lo a uma opção econômica de interesse coletivo e social que transcende os limites do querer individual”. Nelas, a sanção, tradicionalmente manifestada como comando, é substituída pelo expediente do convite – ou, como averba Washington Peluso Albino de Souza – de “incitações, dos estímulos, dos incentivos, de toda ordem, oferecidos, pela lei, a quem participe de determinada atividade de interesse geral e patrocinada, ou não, pelo Estado”. Ao destinatário da norma resta aberta a alternativa de não se deixar por ela seduzir, deixando de aderir à prescrição nela veiculada. Se adesão a ela manifestar, no entanto, resultará juridicamente vinculado por prescrições que correspondem aos benefícios usufruídos em decorrência dessa adesão. Penetramos, aí, o universo do direito premial.”

Segundo coloca o mesmo autor (2006, p. 129), a tributação é uma forma positiva ou negativa de indução: a forma como é realizada pode moldar essa realidade, inibindo, indicando ou estabelecendo comportamentos e reações dessa mesma sociedade com vistas ao atendimento das políticas públicas constitucionalmente estabelecidas. Esse reflexo social pode ser alcançado por diversas formas e é através da análise da estrutura e do conteúdo do meio escolhido para alcançar o resultado social que se delimitará o modo como se dará essa atividade (CARAVELLI, 2015, p. 11).

Neste aspecto, conforme assevera Reinhold Zippelius, a atuação estatal contemporânea se apresenta pelo binômio da orientação e do controle, efetivando-se não apenas por disposições diretamente vinculativas, mas por meio de estímulos para uma conduta “conforme ao plano”, isto é, à política pública estabelecida, e de contramedidas – *v.g.*, vantagens e desvantagens fiscais e ofertas de incentivos estatais – as quais deixam aos cidadãos uma maior ou menor liberdade de decisão (2016, p. 532).

A atuação estatal se apresenta de forma reguladora e indutiva, evitando-se a execução direta e atenta à conjuntura sócio-econômica em que se realiza e ao bem fundamental cujo dever de tutela se impõe.

Os tributos, sob tais considerações, possuem sua clássica função fiscal, consistente na manutenção da estrutura da máquina pública, angariando os recursos financeiros necessários para a realização das diversas atividades estatais e, por conseguinte, para o atingimento direto das finalidades constitucionais. Há poucas dúvidas de que vivemos contemporaneamente em um Estado Fiscal que extrai seu *modus vivendi* da sociedade para a qual serve mediante prestações estatais e nela busca fundamento para garantir sua própria legitimidade. Rejeita-se a ideia de um estado patrimonial ou empresarial a viver de suas próprias rendas e de suas atividades econômicas ou de um estado meramente taxador em relações bilaterais ou de mera contraprestação com a sociedade. O Estado como ideia abstrata tem na sociedade seu elemento humano fundamental e por meio dela estabelece seus parâmetros e objetivos éticos e institucionais. A tributação em sua função fiscal apresenta-se como a seiva que o alimenta e norteia.

Nas considerações de José Casalta Nabais (2011, p. 12):

“O que significa um Estado financiado essencialmente com base na figura dos tributos unilaterais ou impostos, e não com base em outros tributos ou outro tipo de receitas, os quais, acabam assim por ter uma carácter relativamente marginal. Uma ideia que, tendo importantes implicações traduzidas na rejeição de um Estado patrimonial ou empresarial e no reconhecimento da falsa alternativa que representa a ideia de um Estado “taxador”, requer ter presente a sua evolução ao longo do século XX para um Estado fiscal social, bem como dar conta dos problemas que presentemente se lhe colocam.”

Por outro lado, pode o tributo destinar-se à indução, estabelecimento ou inibição de comportamentos e posturas dos agentes económicos e sociais por ela atingidos de modo a buscar determinadas finalidades, sendo que a busca por recursos financeiros apresenta-se como um aspecto secundário. Trata-se aqui de sua função extrafiscal.

Conforme coloca Flávia Renata Vilela Caravelli (2015, p. 125):

“A extrafiscalidade pode ser definida como uma função da norma tributária eleita pelo detentor da competência tributária, como alternativa ao uso do tributo em sua função fiscal. A aptidão para influenciar o comportamento do contribuinte é a essência da norma extrafiscal (e a base do critério funcional, eleito como critério diferenciador entre as normas fiscais e extrafiscais), devendo ser capaz de produzir efeitos indutores de comportamento. A conduta desejada deverá influir, positivamente, para o alcance da proteção ao bem jurídico prestigiado pela norma, como, por exemplo, o mercado, o meio ambiente, o consumo, o estímulo à produção nacional, à pesquisa. A extrafiscalidade se caracteriza, outrossim, por não se prestar a punir a ilicitude. As condutas permitidas devem ser lícitas no ordenamento positivo.”

No que é complementado por José Marcos Domingues de Oliveira (*apud* MELO, 201, p. 156-157), a extrafiscalidade se apresenta como

“Instrumento normativo consistente em estímulos fiscais relativos a desonerações tributárias (isenção, redução da base de cálculo, crédito presumido etc.), concernentes à realização de investimentos em setores produtivos, exportações de produtos, filantropia etc.; ou elevação de carga tributária (majoração de alíquotas para cigarros a fim de evitar seu consumo). Orienta-se para fins outros que não a captação de dinheiro para o Erário, tais como redistribuição da terra, a defesa da economia nacional, a orientação dos investimentos para serviços produtivos ou mais adequados ao interesse público, a promoção do desenvolvimento regional ou setorial etc. Como instrumento de atuação estatal, o ordenamento tributário pode e deve, por meio da extrafiscalidade, influir no comportamento dos entes econômicos de sorte a incentivar iniciativas positivas, e desestimular aquelas menos afinadas com as políticas públicas de promoção do bem comum – políticas públicas evidentemente legitimadas pela Constituição.”

Não há óbices a que o tributo tenha natureza extrafiscal. A leitura do artigo 3º do Código Tributário Nacional não estabelece a função

meramente ou simplesmente arrecadatória como parte de sua definição, exigindo apenas que se apresente como prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada (BRASIL, 2017). Logo, esta espécie de exação pública pode e deve atender a finalidades de indução econômica e social quando apta a tanto. Inexiste empecilho legal e constitucional para a utilização do tributo como forma de indução de comportamentos.

Pelo contrário, por sua natureza essencialmente econômica, pode servir de instrumento para a realização de políticas públicas que se norteiem por esse viés de fiscalização, incentivo e de planejamento na condução da ordem econômica estabelecida pelo Texto Constitucional, atendendo-se ao papel de agente econômico e regulador reservado ao Estado pelo artigo 174 da Constituição da República no que se refere ao ordenamento constitucional brasileiro. Podem-se citar aqui diversos exemplos que têm por finalidade precípua a regulação econômica, ao invés da arrecadação de recursos, quais sejam, *v.g.*, os impostos aduaneiros, o imposto sobre produtos industrializados e o imposto sobre operações financeiras (CARAVELLI, 2015, p. 22).

A extrafiscalidade apresenta-se como um modo de intervenção na ordem econômica por indução, podendo ocorrer em termos positivos ou negativos. A indução positiva configura-se quando o estímulo instrumenta-se mediante desoneração ou isenção tributária, preferência de obtenção de crédito ou subsídios. Por outro lado, a modalidade de indução negativa se apresenta quando o Estado onera por imposto elevado o exercício de determinado comportamento (REALI, 2006, p. 43).

Segundo coloca Darcí Reali (*idem, ibidem*):

“Em termos gerais, pode-se concluir que a indução positiva verifica-se quando a extrafiscalidade instrui a desoneração de tributos, por meio de redução de alíquotas, de diminuição da base de cálculo de incidência ou de isenções tributárias. A indução negativa, por sua vez, ocorre no sentido inverso: a extrafiscalidade instrui a incidência de novas hipóteses tributárias (reconhece n novos fatos

imponíveis), ou onera as hipóteses existentes, com o aumento das alíquotas tributárias, dependendo dos casos, pela graduação ou progressividade das alíquotas.”

Pode o Estado, portanto, dentro das finalidades constitucionais a que se encontra vinculado, adotar as políticas públicas adequadas para o atingimento das mesmas, utilizando o tributo para obter diretamente outras consequências as quais, independentemente da necessária finalidade de arrecadação (que permanecerá, podendo deixar de existir, ser maior ou menor), influirão positivamente na busca dessa finalidade objeto da política pública e que prevalecerão sobre a função de arrecadar receitas desde sempre ínsita na exação a qual, na aplicação da função extrafiscal, restará secundária ou mesmo inexistente na espécie.

2. DA POSSIBILIDADE DE UMA POLÍTICA TRIBUTÁRIA AMBIENTAL E DE SEUS MODOS DE REALIZAÇÃO

A interpretação sistemática dos artigos 3º, I, 170, VI, e 225, todos da Constituição da República (BRASIL, 2017), não permite dúvidas: a defesa do meio ambiente ecologicamente equilibrado e essencial à sadia qualidade de vida como princípio da ordem econômica, consolidado como objeto da solidariedade pela qual se deve construir e nortear a sociedade brasileira, apresenta-se como bem fundamental a ser tutelado mediante políticas públicas adequadamente selecionadas e desenvolvidas.

A atividade estatal deve agir de uma maneira que não apenas iniba a degradação do meio ambiente natural, mas igualmente estimule a adoção de atividades econômico-sociais ambientalmente corretas, permitindo-se a internalização dos custos inicialmente mais gravosos na adoção dessas práticas e de modo que sejam replicadas ao conjunto da sociedade.

Nesse ínterim, a tributação apresenta-se como mecanismo adequado para o atingimento desses objetivos. Como atividade estatal de consequências notadamente econômicas e de incidência imediata sobre os agentes econômicos e sociais, o agravamento ou a desoneração das exações tributárias decerto tem condão de inibir ou estimular os mesmos no sentido da finalidade constitucional.

Assevere-se que a Lei Federal n. 6.938/1981 (BRASIL, 2017) endossa em nível infraconstitucional a utilização de instrumentos econômicos que induzam atividades ambientalmente adequadas (art. 9º, XIII).

Conforme leciona Frederico Augusto Di Trindade Amado (2011, p. 593):

“Operar-se-á a tributação ambiental pela criação de tributos que diretamente se destinem à preservação ambiental, ou seja, aqueles que imediatamente estimulem condutas favoráveis ao ambiente (redução da base de cálculo ou alíquotas, isenções, créditos tributários etc.) ou inibam outras lesivas (mediante a sobrecarga tributária), por meio da vinculação ambiental dentro da própria estrutura da norma tributária.”

No que é complementado por Fernando Magalhães Modé (2013, p. 97):

“A tributação ambiental, enquanto instrumento de indução de comportamentos, propugna a aplicação do princípio primordial de proteção do meio ambiente, o princípio da prevenção. A tributação ambiental, atuando na indução das ações dos diversos agentes econômicos, poluidores em potencial, objetiva que tais agentes econômicos alterem seu comportamento para um modo mais desejável à manutenção do equilíbrio ambiental, agindo assim, antes da ocorrência do ato danoso, afastando sua ocorrência ou minimizando seus efeitos.”

Reforça-se, nesse aspecto, a função extrafiscal do tributo legalmente previsto, orientando-se pelos princípios aplicáveis ao direito ambiental. Por conseguinte, as normas tributárias podem atuar no sentido do Poder Público discriminar positivamente os agentes da economia que adotem técnicas compatíveis com o desenvolvimento econômico sustentável, por meio do uso de tecnologias menos agressivas aos recursos naturais, reduzindo proporcionalmente a carga tributária, o que permitirá o equilíbrio concorrencial, pois a empresa terá preços para competir no

mercado, apesar do custo financeiro dos investimentos ambientais (2011, p. 598).

Por outro lado, seguindo-se os princípios da prevenção e da precaução, os empreendedores que adotem voluntariamente novas medidas de prevenção (risco certo) ou de precaução (risco incerto) dos danos ambientais, além do mínimo exigido pela legislação, deverão gozar de benefícios fiscais a título de incentivo e compensação.

Urge igualmente que os custos da exação tributária se aproximem dos correspondentes da atividade ambiental degradadora empreendida de modo que reste atendido o princípio do poluidor pagador, induzindo os agentes poluidores a adotarem alternativas ambientalmente corretas, bem como se apresentem compensáveis e devidamente internalizados os custos mais gravosos da atividade ambientalmente adequada mediante a desoneração das prestações fiscais, atendendo-se aqui o princípio do protetor-recebedor, este último orientando-se de modo a estimular que o agente econômico-social se porte como um protetor excepcional do meio ambiente, gerando externalidades positivas à sociedade por ampliar a preservação dos recursos ambientais, fazendo jus a uma “recompensa” por isso ou, ao menos, que sejam conferidos instrumentos que facilitem/estimulem esse tipo de comportamento mais protetivo, tornando-o economicamente vantajoso (BRITO, 2017, p. 199).

Perceba-se aqui que a tributação ambiental exerce aqui um caráter dúplice, vez que

“Se de um lado, portanto, o Estado cobra do poluidor, sob a forma de tributo, uma quantia baseada em sua atividade atentatória ao meio ambiente, por outro pode também incentivar atividades ou sistemas de produção ambientalmente corretos, o que, certamente, estimulará as demais empresas a implementar tecnologias “limpas” em seus processos produtivos.”

“Podemos, assim, verificar que há uma certa dualidade na tributação ambiental, a qual poderá servir tanto como sanção às empresas degradadoras, como também forma de incentivo às empresas que

empregam tecnologias limpas em sua produção.” (ARAÚJO *et alli*, 2003, p. 32)

Por sua vez, a tributação sobre a propriedade territorial urbana e rural (a saber, IPTU e ITR) cumpre a função de zelar pela realização de sua função socio-ambiental de maneira a desonerar a exação tributária.

Por fim, no âmbito federativo, o atendimento de políticas públicas ambientais se apresenta pela repartição de receitas tributárias privilegiando-se os entes políticos que exerçam efetivamente sua competência constitucional material, citando-se como exemplo a Lei Complementar Estadual n. 59/1991 (PARANÁ, 2017), do Estado do Paraná, o qual destina 5% (cinco por cento) da arrecadação de ICMS aos municípios que abriguem em seu território unidades de conservação ambiental ou que sejam diretamente influenciados por elas, ou aqueles com mananciais de abastecimento público (artigos 1º e 4º¹), resultando em um aumento de 160%(cento e sessenta por cento) de espaços territorialmente protegidos naquele ente federativo entre os anos de 1991 e 2005 (AMADO, 2011, p. 601).

Trata-se de um federalismo fiscal ambiental, assim compreendido por Paulo Affonso Leme Machado (2012, p. 440):

“ A União, portanto, deve existir e subsistir através da felicidade dos entes que dela fazem parte. Essa felicidade é constituída de vários elementos, entre os quais a implementação do direito de todos a um meio ambiente ecologicamente equilibrado e propício a uma

¹ Art.1º. São contemplados na presente lei, municípios que abriguem em seu território unidades de conservação ambiental, ou que sejam diretamente influenciados por elas, ou aqueles com mananciais de abastecimento público.

(...)

Art.4º. A repartição de cinco por cento (5%) do ICMS a que alude o artigo 2º da Lei Estadual nº 9491, de 21 de dezembro de 1990, será feita da seguinte maneira:

- cinquenta por cento (50%) para municípios com mananciais de abastecimento.
- cinquenta por cento (50%) para municípios com unidades de conservação ambiental.

Parágrafo único. No caso de municípios com sobreposição de áreas com mananciais de abastecimento e unidades de conservação ambiental, será considerado o critério de maior compensação financeira.

sadia qualidade de vida (art. 225, caput, da CF). É óbvio, mas merece ser salientado: a existência da Federação não pode basear-se na felicidade de alguns Municípios, construída sobre a infelicidade de outros Municípios, isto é, o desenvolvimento de uma parte da Federação não pode ser conseguido à custa da poluição e da degradação da natureza da outra parte, ainda que seja do menor, do mais pobre e do mais distante dos Municípios.”

Em admitindo-se, portanto, a tributação ambiental para os fins constitucionalmente acima discriminados e em denotando-se seu caráter evidentemente extrafiscal e sua orientação pelos princípios de direito ambiental, não há óbices para que sejam utilizados tanto os tributos de natureza unilateral (*v.g.*, impostos) quanto de natureza bilateral (*v.g.*, taxas de prestação de serviços públicos ou decorrentes do exercício de poder de polícia).

Os impostos se apresentam como uma figura mais óbvia, vez que podem ser concedidas desonerações tributárias conforme se busque o estímulo por atividades econômicas ou sociais ambientalmente vantajosas ou ser agravada a exação tributária conforme se desejem inibir atividades potencialmente degradadoras.

Os incentivos fiscais aqui se apresentam como forma de estimular os contribuintes a fazer algo que a ordem jurídica considere conveniente, interessante e oportuno, criando mecanismos ou adotando atividades ou assumindo custos que poluam menos o meio ambiente, o que pode ser compensado por meio da diminuição, ou até mesmo da supressão, da carga tributária, mediante estímulos e subsídios fiscais.

Trata-se aqui de “isenções fiscais verdes”, consistentes em “exoneração tributária concedida com escopo extrafiscal de induzir ou recompensar comportamentos ambientalmente benéficos” (BRITO, 2017, p. 235) e com fundamento explícito no princípio ambiental do protetor receptor, assim definido por Paulo Sérgio Miranda Gabriel Filho (2014, p. 83):

“O princípio do Protetor Recebedor defende que o agente público ou privado que de alguma forma protege um bem natural que reverte em benefício da comunidade, deve receber uma compensação financeira como incentivo pelo serviço prestado. Esse princípio serve de incentivo econômico a quem protege áreas e representa um símbolo de justiça econômica no momento em que valoriza os serviços ambientais prestados, remunerando esse serviço. Parte do pressuposto que se tem valor econômico, é justo que se receba por ele.”

Opta o legislador e, por conseguinte, o gestor público por premiar os empreendedores que busquem atividades socio-econômicas ambientalmente adequadas ainda que sob maiores custos.

Nas considerações de Luís Antônio Brito (2017, p. 236):

“...realizando a orientação jurídico-normativa do princípio do protetor-recebedor, considerou-se que, com a concessão de uma isenção fiscal verde, o legislador optou por realizar a política pela via positiva, sendo o custo imposto à sociedade pela renúncia de receita plenamente compensado pelos benefícios intrínsecos de promoção ambiental, como a melhora da qualidade de vida, bem como pela contrapartida financeira de eliminação dos gastos com recuperação e administração ambiental.”

Apresentam-se os benefícios fiscais como uma via cada vez mais utilizada na tributação ambiental. Têm evidentemente uma função promocional e orientam-se por uma política pública de cunho promocional em seu estímulo aos agentes econômicos e sociais, sendo válidas as considerações de José Casalta Nabais (2011, p. 53):

“...compreende-se que os benefícios fiscais, porque constituem despesas ou gastos fiscais que se caracterizam por terem um carácter passivo, assumindo assim um especial melindre em sede do seu controlo orçamental, venham, em consequência disso, bem como da necessidade imperiosa de introduzir maior equidade na tributação e de simplificar os actuais sistemas fiscais, a ser objecto de

crescente preocupação no sentido de reduzir a sua percentagem face ao PIB e às receitas fiscais. Todavia, não obstante essa preocupação dos Estados, devemos dizer que têm sido os benefícios fiscais a via tributária de tutela do ambiente a que se tem revelado mais activa, concretizando-se sobretudo em isenções fiscais. O que, de algum modo, não admira, uma vez que por detrás dessa atractividade não deixa de estar presente a “função promocional do direito” de que nos fala Norberto Bobbio.”

No que é complementado Clécio Santos Nunes (2005, p. 163):

“A adoção de incentivos, em vez de majoração de tributos, poderá trazer resultados mais eficientes, visto que estimula o empreendedor a adquirir novas técnicas de preservação. Ninguém gosta de pagar tributos! Se o Estado abre mão de seu crédito, exigindo em contrapartida certos compromissos de preservação, estar-se-á diante de uma dupla vantagem: i) colaboração do Estado como corretor de externalidades negativas (Pigou); ii) maior eficiência na conscientização da necessidade de preservação do meio ambiente (princípio da cooperação).”

No âmbito da competência tributária municipal, o agravamento ou desoneração das exações fiscais, notadamente as de natureza unilateral (*v.g.*, ISS e IPTU), deve pautar-se conforme se deseje a restrição ou o estímulo ao desenvolvimento de um setor terciário poluidor ou ambientalmente adequado, ou promover-se a função socio-ambiental da propriedade urbana na municipalidade.

O princípio do protetor recebedor encontra aqui um assento claro e adequado, vez que a concessão de isenções fiscais pode ser realizada por meio de incentivos no seio da tributação sobre o setor terciário e sobre a propriedade territorial urbana.

Exemplo das colocações acima pode ser colocado pela Lei Ordinária n. 3.135/2007 (AMAZONAS, 2017), do Estado do Amazonas, pela qual se adotaram hipóteses de extrafiscalidade na incidência de ICMS e de IPVA a fim de incentivar atividades que reduzam a poluição.

Com efeito, conforme estabelecem os artigos 15 e 16 da referida lei², poderá o governador do Estado diferir, reduzir base de cálculo, isentar, dar crédito outorgado e outros incentivos fiscais relativos ao ICMS nas seguintes operações: com biodigestores que contribuam para a redução da emissão de gases de efeito estufa; com biodiesel, inclusive insumos industriais e produtos secundários empregados na sua produção; de geração de energia baseada em queima de lixo, dentre outro. Relativamente ao IPVA, este poderá ter isenção ou redução de base de cálculo nas seguintes situações: que o veículo, mediante a adoção de sistemas ou tecnologias, comprovadamente reduzam, no mínimo, percentual definido em regulamento aplicado sobre suas emissões de gases de efeito estufa; mediante substituição do combustível utilizado por gás ou biodiesel, reduza, no mínimo, percentual definido em regulamento aplicado sobre suas emissões de gases de efeito estufa.

É certo que os tributos unilaterais não se apresentam como instrumento imune a críticas quanto a sua adequação. Certa doutrina

² **Art. 15.** Fica o Poder Executivo autorizado a conceder, na forma e condições que estabelecer:
I - diferimento, redução da base de cálculo, isenção, crédito outorgado e outros incentivos fiscais relativos ao ICMS, nas seguintes operações:

- a) com biodigestores que contribuam para a redução da emissão de gases de efeito estufa;
- b) com metanol, inclusive insumos industriais e produtos secundários empregados na sua produção, destinado ao processo produtivo de biodiesel;
- c) com biodiesel, inclusive insumos industriais e produtos secundários empregados na sua produção;
- d) de geração de energia baseada em queima de lixo;
- e) realizadas pelas sociedades empresárias que se dediquem exclusivamente ao ecoturismo, que tenham práticas ambientais corretas e que institua programa de educação ambiental em mudanças climáticas por intermédio de estrutura de hospedagem, observada a quantidade de leitos prevista em regulamento e desde que localizada fora das zonas urbanas;

II - benefícios de redução de base de cálculo ou isenção relativos ao IPVA, nos seguintes casos:

- a) veículo que, mediante a adoção de sistemas ou tecnologias, comprovadamente reduzam, no mínimo, percentual definido em regulamento aplicado sobre suas emissões de gases de efeito estufa;
- b) veículo que, mediante substituição do combustível utilizado por gás ou biodiesel, reduza, no mínimo, percentual definido em regulamento aplicado sobre suas emissões de gases de efeito estufa.

Art. 16. Ocorrerá aumento da carga tributária, mediante a redução ou revogação de benefício fiscal, na forma de regulamento, na aquisição de motosserras ou prática de quaisquer atos que impliquem o descumprimento da política instituída por esta lei.

(FIORILLO, 2005, p. 57) coloca que o produto da arrecadação proveniente da receita dos impostos não pode ser destinado ou afetado a determinado aparelhamento estatal ou paraestatal nem a entidades privadas que persigam finalidades de interesse público. Tal crítica pode ser contornada pela facilidade no manejo dos incentivos fiscais, cuja natureza é própria a esta espécie tributária.

Por seu turno, os tributos bilaterais igualmente se afiguram aptos para a função extrafiscal da tributação ambiental. Seu fundamento se apresenta no princípio ambiental do poluidor pagador, vez que concretizaria a ideia de cada um suportar, pagar a poluição que produz, financiando-se as correspondentes despesas públicas ambientais através de taxas em vez de impostos (NABAIS, 2011, p. 15).

Com efeito, as atividades econômicas ou projetos de empreendimentos que venham a respeitar o meio ambiente mediante técnicas menos poluidoras ou que simplesmente não pratiquem ilícitos ambientais não poderão arcar com a mesma carga tributária do empreendedor que não adote tais cuidados. Exsurge evidente que este último deverá pagar taxa de licença mais elevadas que o outro bem como o particular que adote alternativas depuradoras do meio ambiente não podem ser onerados mediante taxas de serviço de coleta de lixo por exemplo. Quem não venha a fazer a mesma opção deverá ser tributado como meio de se inibir tal comportamento (NUNES, 2005, p. 165).

Não se trata, todavia, de ideia imune a resistências, apresentadas inclusive por José Casalta Nabais, o qual considera que, mesmo admitindo que a internalização dos custos pelas atividades degradadoras ambientais pelos agentes econômicos encontra sede adequada por meio das taxas, é certo que uma política pública ambiental indutora como é próprio da extrafiscalidade possui seus instrumentos mais aptos por meio do manejo de impostos. Conforme leciona o referido autor:

“Com efeito, o que caracteriza a natureza ambiental dos tributos é o objectivo ou finalidade extrafiscal ecológica primordial, traduzida na preservação e melhoria do meio ambiente assumida pelo legislador ao cria-los e discipliná-los e, bem assim, a efectiva possibilidade de prossecução desse objectivo ou finalidade, e não o destino ecológico

das receitas proporcionadas pelos mesmos. Pois este, mesmo quando as receitas se encontram vinculadas à realização de uma atividade de tutela ambiental, através da técnica de consignação de receitas, constitui um problema situado à jusante das correspondentes relações tributárias, inserindo-se verdadeiramente na política de realização de despesas e na de obtenção de receitas fiscais.” (2011, p. 47)

Na prática, as taxas ambientais têm sido regularmente aplicadas, admitindo-se sua extrafiscalidade conforme a fiscalização efetuada no exercício do poder de polícia com a gradação da exação tributária de acordo com os custos a serem suportados pelo poluidor ou mesmo na prestação de serviços públicos como ocorre na taxa de coleta de lixo, admitindo-se uma possível distinção no valor da exação conforme o usuário separe ou não os itens visando à reciclagem (CARAVELLI, 2015, p. 80), ou mesmo na necessidade de aparelhamento dos órgãos executivos ambientais.

Nesse ponto, seu caráter contraprestacional, seja mediante serviços públicos de proteção ao meio ambiente natural – notadamente quando exercidos por entes administrativos ambientais integrantes da Administração Pública Indireta e de modo a custear sua estrutura administrativa³ - seja mediante o regular exercício de fiscalização decorrente do poder de polícia ambiental, deve corresponder ou aproximar a exação dos custos da atividade poluidora, forçando-se à internalização dos mesmos pelos agentes econômicos e sociais. A legitimidade da exação fiscal corresponderá à atividade pública à qual se encontraria diretamente vinculada.

Como exemplo de taxa tributária ambiental, pode-se citar o exemplo do Município de Barcelos, onde resta abrigada uma vibrante atividade de turismo de pesca esportiva (BARCELOS, 2017), e que editou

³ Pode-se citar como exemplo a Taxa de Controle e de Fiscalização Ambiental – TCFA, instituída pela União por meio da Lei Federal n. 10.165/2000 e cuja capacidade tributária ativa foi transferida ao Instituto Brasileiro de Meio Ambiente e de Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, sendo os recursos arrecadados pela autarquia federal afetados à utilização em atividades de controle e fiscalização ambiental (Apud AMADO, *Op. Cit.*, p. 596).

a Lei Ordinária n. 502 (BARCELOS, 2010), de 10 de agosto de 2010, a qual “institui o pagamento por serviços ambientais a serem cobrados dos praticantes da pesca esportiva no Município de Barcelos e dá outras providências”⁴, criando-se a vulgarmente conhecida “taxa de turismo” na rotina da municipalidade barcelense, sendo que a referida exação possui previsão legal expressa pelos artigos 1º e 10 da referida lei municipal, dando conta de que, em sendo mensurados conforme os dias de pesca esportiva a serem desenvolvidos pelos respectivos praticantes, os valores cobrados se destinariam ao custeio dos serviços ambientais e turísticos prestados pelo Município de Barcelos bem como *“à melhoria da infraestrutura municipal, apoio às comunidades tradicionais, desenvolvimento de projetos de pesquisa*

⁴ É pertinente a transcrição dos já citados dispositivos legais os quais referem-se especificamente à referida exação pública:

LEI MUNICIPAL N. 502/2010:

Art. 1º - Fica instituído o pagamento por serviços ambientais a serem cobrados pelo Município de Barcelos dos praticantes de pesca esportiva, com o objetivo de proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas e ainda, de preservar as florestas, a fauna e a flora no seu espaço territorial.

(...)

Art. 4º - Fica o Poder Executivo Municipal autorizado a participar de uma única Fundação Privada, sem fins lucrativos, cuja finalidade e objeto se destinem a gerenciar os serviços ambientais prestados em decorrência desta Lei.

(...)

Art. 6º - Fica o Poder Executivo Municipal autorizado a efetuar doação no valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), a uma única instituição em que, nos termos do artigo 4º desta Lei, esteja autorizada a participar, objetivando assim fomentar as ações necessárias ao cumprimento dos objetivos institucionais da Fundação.

(...)

Art. 10 – O pagamento por serviços ambientais instituído por esta Lei é obrigatório e será cobrado individualmente de cada praticante da pesca esportiva como preço público a ser fixado por Decreto do Chefe do Poder Executivo, que também definirá os procedimentos de reajuste e revisão, cuja edição se dará no prazo de trinta dias a contar da publicação desta Lei.

Art. 11 – Visando o gerenciamento dos valores correspondentes ao pagamento pelos serviços ambientais que venham a ser instituídos, a Prefeitura Municipal de Barcelos implantará o Sistema de Pagamento por Serviços Ambientais, a ser regulamentado por Decreto do Chefe do Poder Executivo, no prazo de trinta dias a contar da publicação desta Lei.

(...)

Art. 13 – Compete aos agentes ambientais do Município de Barcelos exercer a fiscalização e proceder à atuação dos pescadores que estejam praticando a pesca esportiva sem a comprovação por serviços ambientais instituídos por esta Lei.

(biologia, recursos pesqueiros, botânica, fauna, sócio-economia, zoneamento ambiental), formação de recursos humanos, dentre outros”.

A despeito de censuras judiciais que levaram à declaração incidental de inconstitucionalidade material perante a justiça comum estadual amazonense (processo n. 0000791-91.2011.804.0007 na terminologia atual do Poder Judiciário do Estado do Amazonas⁵), a Lei Ordinária Municipal n. 502/2010 apresentou-se como legítima manifestação de política pública ambiental desenvolvida pelo Município de Barcelos por meio de sua competência tributária, reforçando-se o caráter extrafiscal da tributação instituída.

Em suma, admite-se plenamente uma política tributária ambiental, que se caracteriza – reitere-se – por uma função dúplice, qual seja primeiro cobrar do poluidor, sob a forma de tributo, o valor referente à sua atividade poluidora ou potencialmente poluidora; em seguida, sob a forma de incentivo fiscal, cuja finalidade seria estimular processos e tecnologias ambientalmente corretos (ARAÚJO *et alli*, 2003, p. 32). Ambos esses objetivos de natureza econômica, induzindo os agentes atuantes na ordem capitalista e constitucionalmente a promoverem suas atividades dentro de padrões minimamente degradadores.

CONCLUSÃO

A ordem constitucional estabelecida pela Lei Maior de 1988 fixou a necessidade de adoção de política pública com vista à defesa de um meio ambiente ecologicamente equilibrado e essencial à sadia qualidade de vida como princípio ínsito à ordem econômico-constitucional e cuja natureza de bem fundamental exsurge do objetivo de construção de uma ideia de solidariedade a nortear a sociedade brasileira.

O dever de tutela deste bem fundamental pode efetivar-se mediante a adoção de instrumentos de natureza econômica representados por meio de tributação extrafiscal, seara na qual a função meramente

⁵ AMAZONAS (Estado). Tribunal de Justiça do Amazonas. Reexame Necessário n. 0007534-22.2014.8.04.0000, Associação dos Operadores de Barco de Turismo (requerente) e Município de Barcelos (requerido), instaurado em 19 de outubro de 2010.

fiscal ou simplesmente arrecadatória se apresenta secundária, impondo-se como forma de intervenção na ordem econômica por indução positiva ou negativa, de modo a inibir atividades poluidoras e a estimular a adoção de comportamentos ambientalmente adequados, com a internalização dos custos pelos agentes econômicos e sociais atingidos.

A necessidade de tutela de um meio ambiente ecologicamente equilibrado e essencial à sadia qualidade reflete-se na repartição de receitas tributárias, instituindo-se um federalismo fiscal ambiental, beneficiando-se com maior aporte de receitas as unidades federativas que instituíam uma política ambiental consequente.

A tributação extrafiscal deve orientar-se pelos princípios de direito ambiental aplicáveis, destacando-se o do poluidor pagador, de maneira que os custos da atividade poluidora sejam suportados pelo sujeito passivo da obrigação tributária, e que encontrem seu instrumental adequado por meio de tributos bilaterais (taxas). Por outro lado, observa-se igualmente o princípio do protetor recebedor, de modo que se premiem os empreendedores que adotem atividades ambientalmente corretas mediante desonerações tributárias (“isenções fiscais verdes”), e que se maneja sobretudo mediante tributos unilaterais (impostos).

O reforço da função extrafiscal da tributação é um caminho legítimo para a defesa de um meio ambiente ecologicamente equilibrado e essencial à sadia qualidade de vida. Impõe-se que atenda às imprescindíveis limitações postas a esse poder estatal de inequívoca violência sobre o conjunto da sociedade.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMADO, Frederico Augusto Di Trindade. **Direito Ambiental Esquemático**. 2ª ed. revista, atualizada e reformulada. São Paulo: Método, 2011.

AMAZONAS (Estado). **Lei Ordinária n. 3.135, de 05 de junho de 2007**. Disponível em: <http://sapl.al.am.leg.br/sapl_documentos/norma_juridica/7590_texto_integral>. Acesso em: 30 July 2017.

AMAZONAS (Estado). Tribunal de Justiça do Amazonas. Reexame Necessário n. 0007534-22.2014.8.04.0000, Associação dos Operadores de Barco de Turismo (requerente) e Município de Barcelos (requerido), instaurado em 19 de outubro de 2010.

ARAÚJO, Maria Campos de, FERREIRA, Maria Isabel Reis, RODRIGUES, Patrícia Castilho, e SANTOS, Simone Marques dos. **Meio Ambiente e Sistema Tributário**. São Paulo: SENAC São Paulo, 2003.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

BARCELOS. **Lei Municipal n. 502, de 10 de agosto de 2010**. Barcelos: Câmara Municipal, 2010.

BARCELOS (Amazonas). In: Wikipédia: a enciclopédia livre. Disponível em: <[https://pt.wikipedia.org/wiki/Barcelos_\(Amazonas\)](https://pt.wikipedia.org/wiki/Barcelos_(Amazonas))>. Acesso em: 29 July 2017.

BARRETO, Aires F. **Curso de Direito Tributário Municipal**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 16 July 2017.

BRASIL, **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 29 July 2017.

BRASIL, **Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6938.htm>. Acesso em: 29 July 2017.

BRITO, Luís Antônio Monteiro de. **Direito Tributário Ambiental: Isenções fiscais e proteção do meio ambiente**. Rio de Janeiro: Lumen Juris Direito, 2017.

BUCCI, Maria Paula Dallari. O conceito de política pública em direito, In: **Políticas Públicas – Reflexões sobre o conceito jurídico** – Org. Maria Paula Dallari Bucci. São Paulo: Saraiva, 2006.

CARAVELLI, Flávia Renata Vilela. **Extrafiscalidade: (Re)construção conceitual no contexto do Estado Democrático de Direito e Aplicações no Direito Tributário**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2015.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 4ª ed. revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Saraiva, 2014.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques. **Direito Ambiental Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2005.

FONTE, Felipe de Melo. **Políticas Públicas e Direitos Fundamentais**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

GABRIEL FILHO, Paulo Sérgio Miranda. **Curso de Direito Tributário Ambiental**. Curitiba: Editora CRV, 2014.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica da Constituição de 1988**. São Paulo: Malheiros, 2003.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. **Direito Ambiental Brasileiro**. 21ª ed. revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2012

MELO, José Eduardo Soares de. **Dicionário de Direito Tributário: Material e Processual**. São Paulo: Saraiva, 2012.

MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental: A função do tributo na proteção do meio ambiente**. 9ª reimpressão. Curitiba: Juruá, 2013.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos: Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo**. Lisboa: Almedina, 1998.

_____. Da sustentabilidade do Estado Fiscal, In: **Sustentabilidade Fiscal em Tempos de Crise** – Coord. José Casalta Nabais e Suzana Tavares da Silva. Lisboa: Almedina, 2011.

NIEVES, Fábio. **Tributação ambiental: a proteção ao meio ambiente natural**. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

NUNES, Cleucio Santos. **Direito Tributário e Meio Ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005.

PARANÁ (Estado). **Lei Complementar n. 59, de 01 de outubro de 1991**. Disponível em:< <http://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/listarAtoAno.do?action=exibir&codAto=8383&codItemAto=77876>>. Acesso em: 30 sept 2017.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8ª ed. revista e atualizada. São Paulo: SaraivaJur, 2017.

REALI, Darcí. **Os municípios e a tributação ambiental**. Caxias do Sul: Educs, 2006.

ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. **Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário**. 18ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

SALIBA, Ricardo Berzosa. **Fundamentos do Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

ZIPPELIUS, Reinhold. **Teoria Geral do Estado – Ciência Política**. Tradução de António Francisco de Sousa. São Paulo: Saraiva, 2016.

Fábio Lopes Alfaia

Mestre em Direito do Estado pela Universidade de São Paulo - USP (2020).
Especialista em Direito Público: Constitucional e Administrativo pelo Centro Integrado de Ensino Superior do Amazonas - CIESA (2006).
Bacharel em Ciências Jurídicas pela Universidade Federal do Amazonas - UFAM (2004).
Juiz de Direito de 1ª Entrância do Tribunal de Justiça do Estado do Amazonas - titular da 1ª Vara da Comarca de Coari desde 2007.