

REFLEXÃO QUANTO À EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIACOMO INSTRUMENTO DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

Thales Aporta Catelli¹

RESUMO

O presente artigo tem por objeto a reflexão quanto à aplicabilidade prática dos tributos como instrumentos ao desenvolvimento sustentável, analisando-se características gerais, com enfoque à extrafiscalidade, bem como a tipologia tributária, destacando-se os impostos e as taxas. Busca-se analisar a definição de políticas públicas e desenvolvimento sustentável, bem assim as funções concernentes ao Direito correlacionadas à temática. Por derradeiro, intenta à interpretação quanto às conexões entre os assuntos tratados a fim de elucidação da temática. Insta salientar que não se faz objetivo deste trabalho o aprofundamento jurídico-sociológico, tampouco esgotamento da temática, mas sim a reflexão quanto à referida matéria, bem assim a usualidade prática do tributo a este fim, com enfoque exclusivo da busca por melhoramentos e evolução das propostas concernentes ao tema.

PALAVRAS-CHAVE: Extrafiscalidade. Desenvolvimento sustentável. Políticas Públicas. Tributos.

INTRODUÇÃO

A interferência e influência estatal nas relações cotidianas são evidentes, e não poderia ser diferente, haja vista a natureza das atividades desenvolvidas, bem como os ônus vinculados a este.

O Direito Tributário, por muitos criticado, considerando seu objeto, detém aquela que seria a atuação mais incisiva e de maior abrangência do Estado na vida dos particulares, considerando que o tema está presente, indistintamente, a todos os indivíduos, bem como junto maioria quase absoluta, das relações humanas.

A fim de exemplificar a incidência e impacto causado aos contribuintes, destaca-se o trecho: “Brasileiro trabalhará até sexta-feira, 2 de junho, só para pagar impostos, releva IBPT”(IBPT, 2018). Se trata de manchete concernente ao estudo divulgado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação, veiculada junto ao site da referida organização no dia 02 de junho de 2017, referindo-se, em síntese, à relação de dias trabalhados pelo contribuinte brasileiro, vinculado aos dias de trabalho necessários apenas ao adimplemento de tributos no Brasil, naquele ano.

O mister do filósofo norte-americano Robert Nozick (1938-2002) certamente serviria à exemplificação daquela que seria a reflexão superficial quanto ao tema: “A tributação dos lucros do trabalho é igual a trabalho forçado. Se aproveitar dos frutos do trabalho de alguém equivale a se apoderar de suas horas e lhe ordenar a realização de várias atividades. ”.

Contudo, abstendo-se da subjetividade do senso comum, a fim de entender o tributo como meio de evolução dos mais diversos aspectos de determinada sociedade, bem como rompimento do paradigma negativo quanto ao tema, faz-se necessário a reflexão criteriosa sobre a matéria, devendo-se ponderar, sob prisma diverso, acerca das concepções positivas daquele, a exemplo do caráter extrafiscal, como meio de desenvolvimento sustentável dos entes estatais, objeto de estudo deste trabalho, com enfoque específico às espécies de impostos e taxas, destacando-se a pesquisa bibliográfica como o método de elaboração deste artigo.

1. TRIBUTOS

1.1 Conceito de Tributo

Preliminarmente, faz-se necessário compreender a essência do tema, analisando-se as características e tipologia da referida obrigação. Contudo, conceituar “tributo” não se faz de curto raciocínio, podendo-se citar as inúmeras acepções do vocábulo elencadas e dissertadas junto à doutrina de Paulo de Barros Carvalho (2017) ao longo de, aproximadamente, quatro laudas.

Entretanto, ao objeto do presente estudo, resta suficiente a interpretação da codificação tributária pátria, a qual colaciona, em seu artigo 3º, a definição normativa de tributo, dissertando “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).

O tributo, como gênero no ordenamento jurídico brasileiro, compreende-se, conforme a conceituação da *teoria tripartida das espécies tributárias* (FERREIRA FILHO; SILVA JUNIOR, 2007) subdividido em impostos, taxas e contribuições de melhoria, cada qual com suas funções e características peculiares.

Tal rol é taxativo e advém da interpretação literal do artigo 5º do CTN, percebendo-se a competência da União, das Unidades Federativas, do Distrito Federal e

dos Municípios, à instituição destas prestações, conforme disposto, ainda, no artigo 145, e incisos, da Constituição Federal Brasileira (BRASIL, 1988).

1.1.1 Imposto

Ao entendimento abstrato quanto à síntese da tipologia dos tributos, de se destacar, preliminarmente, a dissertação conceitual tipificada ao “imposto”, qual seja “Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

O *fato gerador*, ou seja, hipótese prevista em lei a qual, realizada materialmente, faz nascer a obrigação tributária (FREITAS, 2011), concernente, neste caso, ao imposto, é, portanto, a situação em que se encontra o contribuinte em determinada circunstância jurídica, sobre a qual possa recair valoração econômica.

A situação em que se baseia o imposto deve expressar conteúdo econômico – valor, pois o direito tributário como um todo assenta-se em bases econômicas, ou seja, não há possibilidade de tributar-se algo inapreciável economicamente, ou que não tenha tradução econômica. (CARVALHO, 2017, p. 63).

Um exemplo desta definição é o Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU, cuja competência à regulamentação é vinculada aos Municípios brasileiros, e cujo fato gerador é a posse, propriedade ou domínio útil de imóvel em área urbana, conforme artigo 32 do CTN (FREITAS, 2011).

1.1.2 Taxas

As taxas, por sua vez, encontram-se regidas conforme disposição do artigo 77 do CTN.

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à disposição. (FREITAS, 2011, p. 509).

Percebe-se que, diferentemente dos impostos, as taxas possuem como pressuposto (fato gerador) a contraprestação de determinada atividade do Estado ao contribuinte, ou o exercício do poder de polícia pelo ente estatal, de forma direta ou indireta, considerando, ainda, a disposição do texto constitucional junto ao artigo 145, II (FREITAS, 2011).

Quanto à “taxa” há, portanto, sobre um primeiro prisma, a vinculação obrigacional à uma respectiva contraprestação do Estado ao indivíduo que adimpli o tributo, podendo o pagante usufruir diretamente deste serviço, ou, tão somente, ter à sua disposição, sem que exerça o efetivo uso, destacando-se que a respectiva disponibilidade, imprescindivelmente, deve possuir caráter *uti singuli*, à caracterização legal do tributo.

Serviços *uti singuli* ou individuais: são os que tem usuários determinados e utilização particular e mensurável para cada destinatário, como ocorre com telefone, água, o transporte coletivo e individual e a energia elétrica domiciliares. Esses serviços, desde que implantados, geram direito subjetivo à sua obtenção para todos os administrados que se encontrem na sua área de prestação ou fornecimento e satisfaçam as exigências regulamentares. São sempre serviços de utilização individual, facultativa e mensurável, pelo que devem ser remunerados por *taxa*(tributo), ou tarifa (preço público), e não por imposto. (MEIRELES, 2012, p. 378/379).

Sob ótica diversa, insta salientar que *poder de polícia* é uma espécie de poder administrativo, exercício, por óbvio, pelo administrador público, de forma direta ou por delegação, sendo intrínseco à vinculação à lei para sua prática, conceituando-se como a faculdade do Estado de condicionar e restringir o uso e gozo de bens, atividades e direitos individuais em benefício da coletividade ou do próprio Estado (MEIRELES, 2012), a exemplificar as taxas de licença para exercício de comércio no Município.

Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (FREITAS, 2011, p. 534).

Entre a tipologia dos tributos, haveria, também, a forma de contribuições. Contudo, inobstante, neste momento, a dispensa de considerações na quanto ao referido tipo.

Elementar, porém, analisar os tributos sob a ótica das características concernentes ao seu fim, sendo este o próximo tema a ser tratado.

1.2 Características dos tributos

O meio de caracterização do tributo por seu fim relaciona-se de forma aproximada às ciências econômicas (FERREIRA FILHO; SILVA JUNIOR, 2007). Contudo, são termos empregados na ciência do Direito para representar valores

finalísticos que o legislador imprime na lei tributária (CARVALHO, 2017), destarte, considerando o propósito deste artigo, de se analisar os caracteres tributários sob três prismas diversos: a fiscalidade, a parafiscalidade e a extrafiscalidade, esta última percebendo-se o objeto de dissertação específica adiante.

Preliminarmente, o tributo possui a característica fiscal quando sua finalidade resume-se à arrecadação de valores monetários ao abastecimento dos cofres públicos, inexistindo destinação específica, podendo-se dizer, também, que os tributos fiscais são àqueles cujo sujeito ativo da obrigação tributária é o mesmo que detém a competência à instituição deste tributo (FERREIRA FILHO; SILVA JUNIOR, 2007).

Portanto, o caráter extrafiscal se resume ao fim unicamente arrecadatório do tributo ao mantimento da máquina estatal (SABBAG, 2011),

Como exemplo, destaca-se o “Imposto Predial e Territorial Urbano”, cuja instituição se faz é de competência e arrecadação é ônus municipal e não possui destinação específica (FERREIRA FILHO; SILVA JUNIOR, 2007).

Em reflexão diversa, constata-se a parafiscalidade. Conforme visto junto ao artigo 5º do Código Tributário Nacional, a instituição do tributo é de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Nesta toada, de se destacar a dissertação do artigo 7º, também do CTN.

“A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis e serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do §3.º do art. 18 da Constituição”. (FREITAS, 2011).

Insta salientar, considerando o texto retro, que, junto a organização administrativa, podem-se perceber subdivisões (ou em terminologia técnica, descentralizações) de competência chamadas entidades, como é o caso das autarquias, por exemplo.

Entidade é uma pessoa jurídica, pública ou privada; órgão é elemento despersonalizado incumbido da realização das atividades da entidade a que pertence, através de seus agentes. Na organização política administrativa brasileira as entidades classificam-se em estatais, autárquicas, fundacionais, empresariais e paraestatais. (MEIRELES, 2012, P. 66).

A referida delegação, porém, não concerne a competência tributária (legitimidade para instituição de tributos) sendo esta, em sua essência, legislativa, haja vista que, como visto, o tributo é precedido de lei que o constitua (FREITAS, 2011).

Mas trata-se, portanto, de delegação da chamada “capacidade tributária ativa”, sendo este um instituto de natureza administrativa cujo conceito se faz na aptidão para

arrecadação e fiscalização dos tributos, consistindo, destarte, na parafiscalidade (FREITAS, 2011), ao exemplo das entidades autárquicas que regulam as atividades profissionais, ou o INSS que se percebe sujeito ativo de certas contribuições sociais instituídas pela União(FERREIRA FILHO; SILVA JUNIOR, 2007).

Por derradeiro, quanto às características dos tributos, figura-se a extrafiscalidade, objeto deste trabalho e cujo estudo ver-se-á adiante.

2. EXTRAFISCALIDADE

2.1 Conceito

De forma simplificada, a extrafiscalidade se trata do *plus* ao tributo meramente arrecadatório, ligando-se a valores constitucionais, figurando-se, por exemplo, em isenções, benefícios, progressividade de alíquotas, entre outros (GOUVÊA, 2006).

Fabio Fanucchi(apud GOUVEIA, 2006), conceitua a extrafiscalidade, sob a concepção estrita, como medidas fiscais de incentivo ou de desestímulo a comportamentos, sendo estes, outros interesses que não sejam os de simples arrecadação de recursos financeiros, que se exteriorizam mediante alívios e agravamentos fiscais.

Sob a ótica da concepção ampliada, a extrafiscalidade se trata de todo objeto compreendido ao estímulo, desestímulo (ambos semelhantes a concepção estrita), ou ainda qualquer outro fator diverso destes (GOUVÊA, 2006).

A extrafiscalidade, portanto, como conceito, se percebe naqueles tributos cujo fim vai além da mera arrecadação, contendo traços regulatórios de certos comportamentos econômicos e sociais (Ferreira Filho & da Silva Junior, 2007, p. 60), evidenciados, por exemplo, na Constituição Federal, de forma a prestigiar estes fatores considerados valiosos, ensejando tratamento mais confortável ou menos gravoso (CARVALHO, 2017) a determinados contribuintes.

Nestes termos, de se destacar o meio pelo qual se vale, o administrador público, dos tributos com caráter extrafiscal como instrumento de desenvolvimento de suas políticas públicas, sendo este o tema do item a seguir.

2.2 Exemplo de Extrafiscalidade: como instrumento de políticas públicas

Em observância aos conceitos colacionados anteriormente, insta salientar que os contornos dos fatores extrafiscais são norteados pela Constituição Federal, devendo-se entender, desta forma, correspondente a todo objetivo que a Carta Magna elege para Estado brasileiro, desde que alcançável mediante manejo de tributos, ou seja, política fiscal (GOUVÊA, 2006).

À exemplo da possibilidade de instrumentalização da extrafiscalidade como meio de políticas públicas, percebem-se às normas programáticas constitucionais.

As normas programáticas, conforme salienta Jorge Miranda, “são de aplicação diferida, e não de aplicação ou execução imediata; mais do que comandos-regras, explicitam comandos-valores; conferem *elasticidade* ao ordenamento constitucional; têm como destinatário primacial – embora não único – o legislador, a cuja opção fica a ponderação do tempo e dos meios em que vêm a ser revestidas de plena eficácia (e nisso consiste a discricionariedade); não consentem que os cidadãos ou quaisquer cidadãos as invoquem *já* (ou imediatamente após a entrada em vigor da Constituição), pedindo aos tribunais o seu cumprimento só por si, pelo que pode haver quem afirme que os direitos que delas constam, *máxime* os direitos sociais, têm mais natureza de expectativas que de verdadeiros direitos subjetivos; aparecem, muitas vezes, acompanhadas de conceitos indeterminados ou parcialmente indeterminados”. (MIRANDA, 1991, p. 218 apud MORAIS, 2017, p. 32).

Cita-se a referida espécie de positivação constitucional justamente a fim de elucidar uma das possibilidades do legislador (como visto, um dos detentores da competência tributária) elaborar, embasando-se nestas premissas constitucionais, formas de regulamentar determinada atividade ou ação que atinja o objeto do referido princípio, por exemplo.

Refletindo-se brevemente quanto a atuação do legislativo acerca do tema “políticas públicas”, de se desenvolver a conexão entre este ente funcional e o executivo e, sobre este prisma, Sanches destaca:

Constituição de 1988 ampliou, em muito, o âmbito de atuação do Poder Legislativo nos processos decisórios públicos, nos quais deixa de ser mero espectador e converte-se em ator significativo. No campo do planejamento esta passa a lhe assegurar ampla e relevante participação, seja pela apreciação e aprovação do Plano Plurianual e dos planos e programas nacionais, regionais ou setoriais, seja pelo detalhamento das políticas públicas, seja pela fixação das prioridades e metas programáticas através das leis de diretrizes orçamentárias. A relevância disso fica mais evidente quando se considera que o planejamento governamental – aqui entendido como o conjunto de ações objetivas estabelecidas com vistas a ampliar o conhecimento sobre a realidade presente (diagnósticos que indiquem o tamanho dos problemas e os recursos mobilizáveis), a explicitar o futuro desejado (factível no tempo considerado) e a articular as

providências que permitam passar da situação presente para a situação desejada – constitui um dos instrumentos básicos de sistematização das políticas públicas. (SANCHES, 2002, p. 8).

Destarte, concatenando-se o raciocínio: partindo-se do princípio de que o tributo deverá ser instituído por Lei, sendo o ente legislativo atuante diretamente sobre a instituição de políticas públicas (que poderá ser implementada de forma positivada), se conveniente a norma a imposição de tributo com a característica extrafiscal, a fim de desenvolvimento de determinado objetivo previsto na referida política pública que vislumbra a concretização de norma programática constitucional, será, portanto, a extrafiscalidade do tributo instrumento da política pública ao alcance do pretendido.

Ante o exposto, passasse à análise quanto a necessidade de desenvolvimento sustentável, com intuito de, posteriormente, mostrar-se possível a apreciação quanto a extrafiscalidade como meio à efetivação do desenvolvimento sustentável, sob a forma de políticas públicas voltadas a este propósito.

3. DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

3.1 Considerações gerais

Conforme Oswaldo Lucon, o conceito de desenvolvimento é associado à exploração e, de forma aparentemente contraditória, o de sustentabilidade atrela-se à preservação, restando à conexão entre ambos os limites físicos à exploração, ou seja, capacidade de suporte de que o meio ambiente dispõe (REI et al., 2013).

Em concepção diversa, desenvolvimento sustentável definir-se-ia como “o desenvolvimento que responde às necessidades do presente sem comprometer as possibilidades das gerações futuras de satisfazer suas próprias necessidades” (Relatório Brundtland apud BARRAL; WELTER, et. al. 2006, p. 13).

Extraíndo-se ambas definições à uma reflexão subjetiva, entende-se, por desenvolvimento sustentável, a evolução de determinado setor social (economia, habitação, agropecuária, etc.) em observância às condições limitadoras e características ambientais atualmente, a fim de garantir que a mudança evolutiva seja positiva tanto àqueles que usufruirão dos benefícios no presente, como para geração futura.

Destarte, ao direito, como instrumento regulador e de manutenção do equilíbrio social, cabe o balizamento das atividades que implicarão direta, ou indiretamente, em consequências ao meio ambiente, sejam estas positivas ou negativas.

4.2 A extrafiscalidade tributária como instrumento ao desenvolvimento sustentável

A priori, em exemplo e a fim de elaboração de raciocínio introdutório às considerações da presente abordagem, vê-se o mister de André Elali que, em reflexão quanto aos princípios concernentes à ordem econômica (elencados no artigo 170 da Constituição Federal de 1988) defende que o desenvolvimento estruturado de formaharmônica entre o padrão de modernização e a proteção de valores coletivos, como os direitos ambientais, caracteriza o Estadocomo desenvolvido (TRENNEPOHL; TRENNEPOHL, 2014).

Destarte, leciona de forma conclusiva quanto a impossibilidade de se tratar de desenvolvimento econômico sem a reflexão quanto a devida proteção ao meio ambiente, constituindo essa tutela uma obrigação imposta ao Estado e à sociedade no plano da Constituição Econômica, posto que um meio ambiente degradado gera, além de problemas sociais, o que se denomina na doutrina de ineficiência econômica, haja vista que, quando na inobservância destas premissas, refuta-se, por consequência, o desenvolvimento sustentável, restando, portanto, o dever constitucional do Estado e da sociedade à proteção do meio ambiente, seja por este tema se tratar de matéria relacionada à própria ordem econômica, ou por ser, o meio ambiente equilibrado, direito fundamental do homem.

Daí importância da tutela estatal quanto à garantia do desenvolvimento socioeconômico do próprio Estado, em observância elementar ao meio ambiente.

Portanto, com enfoque ao objeto deste artigo, de se destacar que o caráter extrafiscal do tributo como meio possível de modelação de condutas e execução de políticas públicas por exemplo (como visto no item 3.2 deste trabalho) e, sendo estes meios de interferência do Estado ao indivíduo, de forma direta ou indireta, passiva ou ativa, capazes de figurar temáticas voltadas ao desenvolvimento sustentável (ou seja, desenvolvimento do Estado em observância ao meio ambiente presente e futuro) resta, conseqüentemente, inobstante e plenamente possível o tributo com caráter extrafiscal figurar instrumento eficaz as medidas concernentes ao desenvolvimento sustentável.

Em quesito concernente aos incentivos fiscais, de forma a elucidar a presente reflexão, destacam-se os dados divulgados pelo SEBRAE (2015), em que percebia-se o

Brasil na 12ª posição no *ranking* mundial de países ativos ao desenvolvimento sustentável.

Em demonstração fática desta realidade, vê-se a Lei nº 12.836, de 2 de julho de 2013, que altera os artigos 2º, 32 e 33 da Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001 (Estatuto das Cidades).

Art. 1º os arts. 2º, 32 e 33 da Lei no 10.257, de 10 de julho de 2001, passam a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 2º, XVII - estímulo à utilização, nos parcelamentos do solo e nas edificações urbanas, de sistemas operacionais, padrões construtivos e aportes tecnológicos que objetivem a redução de impactos ambientais e a economia de recursos naturais.” (NR).

Art. 32. § 2º, III - a concessão de incentivos a operações urbanas que utilizam tecnologias visando a redução de impactos ambientais, e que comprovem a utilização, nas construções e uso de edificações urbanas, de tecnologias que reduzam os impactos ambientais e economizem recursos naturais, especificadas as modalidades de design e de obras a serem contempladas. (NR)

Art. 33. VI - contrapartida a ser exigida dos proprietários, usuários permanentes e investidores privados em função da utilização dos benefícios previstos nos incisos I, II e III do § 2o do art. 32 desta Lei;

VIII - natureza dos incentivos a serem concedidos aos proprietários, usuários permanentes e investidores privados, uma vez atendido o disposto no inciso III do § 2o do art. 32 desta Lei”.(BRASIL, 2013).

A norma supra, evidencia, justamente, o caráter extrafiscal, bem como a discricionariedade do administrador público ao fim de proporcionar benefícios aos contribuintes que, cumprindo os requisitos elencados, colaborem ao desenvolvimento sustentável, e assim remete-se à ótica sociológica, quanto à característica extrafiscal, dissertada por (VIEIRA, 2013), que relaciona os referidos “benefícios” como “prêmios” e forma a incentivar e alancar comportamentos desejados, refutando as aplicações meramente punitivas do direito. E daí extrai-se a essência da extrafiscalidade.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O tributo, sendo conceituado como prestação compulsória, ou seja, obrigatória, é visto por vezes, sob a ótica do senso comum, como penoso, desnecessário, abusivo e lesivo à estabilidade econômica individual, empresarial ou familiar.

Contudo, como observado junto às suas características, os tributos, ao exemplo das taxas e impostos, possuem, além do fim meramente arrecadatório (fiscal), o objeto extrafiscal, cuja natureza de modulação de condutas, a partir de estímulos e desestímulos

à determinados setores ou indivíduos, possui a capacidade de equilibrar conjuntos de relações jurídicas de forma a, conseqüentemente, manter a estabilidade de premissas e valores coletivos.

Entretanto, percebe-se, que o assunto não é inovação contemporânea. Do contrário, há algum tempo vê-se a pretensão à aplicabilidade dos tributos, sob a ótica extrafiscal, bem como das políticas públicas, voltados ao desenvolvimento sustentável.

Portanto, cabe ao Estado, evidentemente por meio de seus agentes, envidar esforços eficientes à implementação eficaz de tais medidas, ao fim do bem coletivo, observando-se às premissas Constitucionais, de forma a balancear a carga tributária, elucidar a percepção (pelo contribuinte) da usualidade do tributo (resgatando a credibilidade e legitimação de suas funções) e garantindo, conseqüentemente, o pleno desenvolvimento do ente estatal nos aspectos ambientais, socioeconômicos e demais, garantindo, assim, sua caracterização de Estado plenamente desenvolvido.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BARRAL, W., et. al. **Direito ambiental e desenvolvimento** / Welter Barral, Luis Otávio Pimentel (organizadores). Florianópolis : Fundação Boiteux, 2006.

FREITAS, V. P. de, coord. **CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL COMENTADO** (5ª ed.). São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

REI, Fernando; NASSER, Salem Hikmat; CIBIM, Juliana Cassano; ROSINA, Mônica Guise. **Direito e desenvolvimento : uma abordagem sustentável**. São Paulo: Saraiva, 2013.

TRENNEPOHL, C.; TRENNEPOHL, T. coord. **DIREITO AMBIENTAL ATUAL** / coordenadores.. Rio de Janeiro : Elsevier, 2014.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em 16 de maio de 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, 1988.

BRASIL. **Lei nº 12.836, de 2 de julho de 2013.** Acesso em 07 de maio de 2018, disponível em Presidência da República / Casa Civil / Subchefia para Assuntos Jurídicos: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/112836.htm

CARVALHO, P. d. **Curso de Direito Tributário.** São Paulo: Saraiva, 2017.

FERREIRA FILHO, R. R.; SILVA JUNIOR, J. G da. **Direito tributário : teoria jurisprudência e questões.** Salvador: JusPodvm, 2007.

GOUVÊA, M. d. **A extrafiscalidade no Direito Tributário e suas classificações.**, disponível em: <[https://jus.com.br: https://jus.com.br/artigos/9151/a-extrafiscalidade-no-direito-tributario-e-suas-classificacoes](https://jus.com.br/artigos/9151/a-extrafiscalidade-no-direito-tributario-e-suas-classificacoes)> Acesso em 25 de abril de 2018.

IBPT, I. B. **Brasileiro trabalhará até sexta-feira, 2 de junho, só para pagar impostos, releva IBPT.** Disponível em: <[https://ibpt.com.br: https://ibpt.com.br/noticia/2587/Brasileiro-trabalhara-ate-sexta-feira-2-de-junho-so-para-pagar-impostos-releva-IBPT](https://ibpt.com.br/noticia/2587/Brasileiro-trabalhara-ate-sexta-feira-2-de-junho-so-para-pagar-impostos-releva-IBPT)> Acesso em 14 de 04 de 2018.

MEIRELES, H. L. **Direito administrativo brasileiro** (38 ed.). São Paulo, São Paulo: Malheiros Editores, 2012.

MORAIS, A. d. **Direito Constitucional** / Alexandre de Moraes. – 33. ed. rev. e atual. até a EC nº 95, de 15 de dezembro de 2016. São Paulo: Atlas, 2017.

SABBAG, E. **Manual de direito tributário.** São Paulo: Saraiva, 2011.

SANCHES, O. M. **O papel do poder legislativo na formulação de políticas públicas e no processo orçamentário.** Disponível em <<http://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/estudos/artigos/antes-de-2005/Artigo230.pdf>> Acesso em 25 de abril de 2018

SEBRAE. **Sustentabilidade / Boletim de tendências - julho, 2015.** Disponível em: <http://sustentabilidade.sebrae.com.br/Sustentabilidade/Para%20sua%20empresa/Publica%20a%20C3%A7%C3%B5es/BT_Jul_Incentivos.pdf> Acesso em 07 de maio de 2018

VIEIRA, A. A. **A extrafiscalidade, uma valiosa ferramenta para adoção de políticas públicas ambientais, sob a perspectiva dos direitos fundamentais e da teoria do direito premial.** Dissertação (Mestrado em Direito) - Programa de Mestrado em Direito. Fundação "Eurípedes Soares da Rocha", mantenedora do Centro Universitário Eurípedes

de Marília - UNIVEM, 2013. Disponível em: <<http://aberto.univem.edu.br/bitstream/handle/11077/1280/DISSERTA%C7%C3O%20-%20ALEXANDRE%20ALVES%20VIEIRA.pdf?sequence=1>> Acesso em 11 de maio de 2018.