

A TRIBUTAÇÃO EXTRAFISCAL E O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL NA ERA DIGITAL

*Priscila Anselmini*¹

INTRODUÇÃO

O cotidiano da população está modificando constantemente com a introdução de novas tecnologias digitais e a presença – cada vez mais significativa – do mundo virtual. Assim, o uso e o acesso à internet tornam-se essenciais nesta nova realidade digital. Como não podia ser diferente, a economia também sofre impactos significativos com os novos contornos tecnológicos.

E o meio ambiente, como está se adaptando com a nova era econômica? Quais são os mecanismos que podem auxiliar no desenvolvimento econômico e ecológico do país? Esses questionamentos instigam a repensar se o mundo digital poderá contribuir para amenizar os efeitos degradantes no meio ambiente ou irá impulsionar – ainda mais – o desgaste ambiental.

Em vista disso, a tributação, por meio de sua função extrafiscal, pode ser um instrumento eficaz para incentivar o desenvolvimento sustentável, a fim de que os novos contornos econômicos contribuam para a proteção ambiental e, ao mesmo tempo, proporcione um crescimento econômico do país.

Dessa forma, este estudo busca analisar como o desenvolvimento sustentável pode contribuir com a economia digital, por meio da utilização da extrafiscalidade. Assim, o trabalho objetiva demonstrar que a extrafiscalidade ecológica, além de proteger o meio ambiente, também será determinante para o desenvolvimento econômico entre os países.

1 Residência Pós-Doutoral em andamento – Direito Tributário – Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS); Doutora em Direito – Unisinos, com período de pesquisa na Facultad de Derecho da Universidad de Sevilla/Espanha; Mestre em Direito Público – Unisinos; Especialista em Direito Público – ESMAFE/RS; Advogada Tributarista. E-mail: prisci.anselmini@yahoo.com.br.

Em outras palavras, a presente investigação objetiva, especificamente, explicar o conceito e os aspectos históricos da extrafiscalidade, o qual será realizado no primeiro tópico, para, no segundo momento, explorar a importância do desenvolvimento sustentável para os novos contornos da economia digital. No último tópico, objetiva-se demonstrar o papel da extrafiscalidade para o desenvolvimento ecológico através da análise das atuais políticas brasileiras, bem como o exame de propostas que objetivem um futuro ecologicamente sadio e em consonância com o desenvolvimento econômico e digital.

Para tanto, empregou-se na pesquisa, como recurso técnico, as fontes bibliográficas nacionais e estrangeiras, abrangendo fundamentalmente fontes jurídicas, tais como: livros jurídicos, relatórios oficiais e fontes jurisprudenciais. Ainda, utilizaram-se grandes obras de Direito, referenciadas ao final do trabalho.

De fato, com as constantes mudanças advindas da economia digital, imperioso analisar se a tributação, principalmente na sua função extrafiscal, poderá contribuir para um desenvolvimento econômico sustentável e se colaborará com a concretização dos direitos fundamentais do cidadão, posto que um ambiente sadio é fundamental para a vida dos cidadãos.

Portanto, este estudo se justifica diante da sua importância ao estudo da estrutura tributária brasileira, bem como à aplicação jurisdicional do Direito frente a efetivação dos direitos fundamentais. Isso porque o Estado, mediante a extrafiscalidade poderá incentivar ou desincentivar comportamentos e, com isso, auxiliar na concretização do “bem comum”, isto é, a realização dos direitos constitucionais e fundamentais do cidadão.

Apesar do direcionamento principal desta investigação, voltado à análise da extrafiscalidade como instrumento para o desenvolvimento sustentável na economia digital, destaca-se que se insere em um âmbito de análise que ultrapassa a matéria tributária. Isso se deve ao fato de a evolução do Direito Tributário não ser decorrente de fatores exclusivamente internos e isolados, mas que se insere no contexto histórico-social amplo, sendo influenciado pelo desenvolvimento do Direito como um todo e em relação com o meio externo no qual se insere, reconhecendo-se seu caráter transdisciplinar.

Enfim, é necessário entender o fenômeno da extrafiscalidade para poder transformá-la efetivamente em um importante mecanismo para o desenvolvimento da inovação e sustentabilidade. Assim, antes de adentrar no papel da extrafiscalidade ao desenvolvimento

do meio ambiente sadio e para a inovação, estuda-se os seus aspectos conceituais e históricos para, posteriormente, explorar criticamente as novas propostas no âmbito extrafiscal.

COMPREENDENDO A EXTRAFISCALIDADE: ASPECTOS CONCEITUAIS E HISTÓRICOS

A extrafiscalidade, baseada no pressuposto econômico, foi negada até o século XIX pelo liberalismo clássico, argumentando que o mercado teria a capacidade de se autorregular e conduzir um crescimento econômico equilibrado e eficiente. Isto é, segundo Laks (2016, p. 230-259), o Estado deveria ser o mais neutro possível, tanto do ponto de vista fiscal ou monetário.

Todavia, o economista inglês John M. Keynes, também citado por Mazzucato em sua obra, sustentava que seria fundamental a atuação do Estado na economia, por conta da incerteza e volatilidade do investimento privado. Assim, o Estado poderia impedir crises e sustentar uma demanda efetiva por meio de sua política de imposto e gastos.

Essa concepção inovadora para a época influenciou as políticas de combate à recessão implementadas a partir de 1933 pelo presidente americano Franklin Roosevelt e, nas décadas seguintes, as políticas econômicas de todas as grandes nações capitalistas, incluindo aquelas que implementaram o chamado Estado de Bem-Estar Social, conforme explica Baleeiro (2006, p. 812).

Tais políticas reconheceram que os tributos não podem ter apenas uma única função de financiar o Estado e cobrir gastos, sendo também necessário que realizem os objetivos do ordenamento constitucional (Gonzalez, 1983, p. 509). Para tanto, explica Galapero Flores (2020, p. 188), que a função extrafiscal se torna um instrumento complementar ao serviço de políticas públicas econômicas e sociais em diversas áreas, como meio ambiente, saúde, urbanística, inovação e desenvolvimento.

Essa concepção moderna do Direito Tributário sustenta, dessa forma, que o tributo não serve apenas e exclusivamente para obtenção de recursos, mas também como um objeto de desenvolvimento econômico e de redistribuição de renda e patrimônios (TIPKE, 1977, p. 360). Assim, conforme salienta Casado Ollero (1991, p. 113), o tributo pode, juntamente com a função de arrecadação, conseguir realizar os objetivos do ordenamento constitucional.

Em outras palavras, para além da função arrecadatória, a extrafiscalidade corresponde a um meio complementar eficiente para as empresas investirem em P&D, inovação e conhecimento. O Estado pode fazer uso da tributação extrafiscal, em que “[...] o legislador, em nome do interesse coletivo, aumenta ou diminui as alíquotas e/ou base de cálculo dos tributos, com o objetivo principal de induzir os contribuintes a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa.” (Carraza, 2008, p. 109). Destarte, esse tipo de tributação influencia o cidadão na tomada de decisões e também direciona comportamentos socioeconômicos.

De forma semelhante, Casalta Nabais (2009, p. 633) sustenta que a extrafiscalidade são medidas adotadas pelo legislador fiscal no exercício do poder de tributar, definindo o que pretende tributar e o que não pretende tributar em função da política dos impostos adotada. Desse modo, Marciano Buffon (2009, p. 221-222) define que tal fenômeno extrafiscal pode se manifestar com a majoração da carga tributária, com o objetivo de desestimular comportamentos contrários à eficácia dos Direitos Fundamentais, como também mediante a desoneração fiscal, por meio dos benefícios fiscais, estes voltados a concretização daqueles.

Nas palavras de Paulo de Barros Carvalho (2017), a extrafiscalidade pode ser verificada em certas situações em que, com base nos objetivos sociais, políticos e econômicos, o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. Logo, os objetivos da extrafiscalidade são alheios a mera arrecadação, no entanto, não significa que não resulte em arrecadação ao Estado. Lapatz (2007, p. 25) explica:

Entendido assim, o “sustento da despesa pública” permite que o legislador estabeleça tributos com fins distintos da simples arrecadação, isto é, com fins neste exato sentido, “extrafiscais”, sempre que, como já dissemos, se respeitem as exigências mínimas do princípio de capacidade; que os fins desejados pelo legislador sejam também desejados e protegidos pela constituição; que sua consecução esteja encomendada por ela ao Estado e aos demais entes públicos; e que consecução influa ou se reflita, direta ou indiretamente, no nível de despesa pública ou em sua distribuição.

Nesta linha, o doutrinador português, Casalta Nabais (2009, p. 633) conceitua a extrafiscalidade como um mecanismo típico de intervenção estatal:

Conjunto de normas que tem por finalidade principal ou dominante a consecução de determinados resultados econômicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não a obtenção de receitas para fazer face às despesas públicas.

Destarte, nota-se que a distinção entre fiscalidade e extrafiscalidade está justamente na intensidade de intervenção e na ponderância da finalidade, conforme explica Marciano Buffon (2011, p. 234). Quando o objetivo principal é arrecadatório trata-se de fiscalidade; quando o objetivo basilar é estimular/induzir ou desestimular comportamentos, está-se diante da extrafiscalidade. De modo semelhante, Luis Alonso González (1995, p. 23) explica que um tributo é extrafiscal quando predomina o efeito extrafiscal sobre o fiscal, desde que sempre respeite os limites constitucionais.

Além disso, segundo Juan Alabern (2009, p. 29-30), para definir um tributo extrafiscal, importante considerar três pontos principais: o primeiro refere-se à sua finalidade, na qual o tributo deve estar claramente definida; o segundo ponto relaciona-se com a estrutura interna do tributo, que deve informar os seus elementos essenciais com tal intensidade extrafiscal, principalmente em relação aos aspectos quantitativos, como a carga tributária, cobrando-se conforme a obtenção ou não dos fins extrafiscais; e o último ponto para definir um tributo extrafiscal, trata-se de fomentar ou não condutas ou operações, diante da finalidade objetivada.

Ainda, importante ressaltar que a extrafiscalidade pode ocorrer por meio de impostos, taxas ou contribuições especiais. Quanto aos impostos, sabe-se que ocorre sobre as manifestações de renda e riqueza geral e não gera uma atividade administrativa para um particular. Desse modo, na sua função extrafiscal, o imposto requer um objetivo econômico-social, aumentando sua intensidade para os que não cumprem tal finalidade. Assim, quanto menor a sua arrecadação, maior será o êxito econômico ou social atingido (Alabern, 2009, p. 31-32).

Em relação às taxas, esse tributo provoca uma atuação administrativa em favor de um particular específico, tanto quando há a realização de um serviço público ou quando ocorre a utilização do domínio público. Quanto a este último, a função extrafiscal pode ser percebida quando se aumenta ou diminui a taxa em relação ao uso de um certo bem público, por exemplo, que contenha um objetivo ambiental, social ou econômico. No que tange ao serviço público, este geralmente contempla a função extrafiscal, visto que estar-se-á

diante de atividades públicas como educação, saúde, ambiental, que já possuem em seu cerne interesse público (Alabern, 2009, p. 34-36).

E, quanto às contribuições especiais, a extrafiscalidade pode ser verificada quando cobrada para a realização de obras públicas ou serviços públicos gerais, que estejam vinculados a uma finalidade constitucional. A diferença das taxas, é que essa atividade administrativa é mais estável e duradoura (Alabern, 2009, p. 39).

Por certo, verifica-se que a extrafiscalidade, mediante contribuições especiais, taxas e impostos, manifesta-se por meio da majoração da carga tributária, com vistas a desestimular comportamentos que sejam contrários à maximização da eficácia social dos direitos fundamentais e dos princípios constitucionais. Todavia, a extrafiscalidade também pode ser estabelecida mediante a desoneração fiscal, desde que tenha os mesmos objetivos visados pela exacerbação da exigência fiscal comentada. Neste diapasão, Rosa Maria Galapero Flores (2020, p. 188) explica que a extrafiscalidade pode ser obtida por meio de técnicas de atuação (como incentivos, créditos de impostos, exceções, bonificações e benefícios fiscais), e, contrariamente, como instrumento de limitação e desincentivo (normas impositivas e sancionatórias, efeitos agravatórios de prestações tributárias, reduções e encargos).

Por fim, Casado Ollero (1982, p. 192) afirma que o tributo extrafiscal não necessita ser estruturado conforme a capacidade econômica, mas deve respeitar os limites da referida capacidade como fonte do tributo. Isto significa que não poderá incidir sobre o mínimo vital e nem configurar uma imposição com efeitos confiscatórios, bem como adotar critérios opostos à capacidade econômica e aos princípios constitucionais.

Dessa forma, Marciano Buffon (2009, p. 225-228) afirma que é possível sustentar que a capacidade contributiva seja desconsiderada, desde que os objetivos visados sejam constitucionalmente legitimados, isto é, seja possível reduzir as desigualdades fáticas e garantir o princípio da dignidade da pessoa humana. Por isso, a extrafiscalidade deve objetivar o bem comum, materializando os direitos econômicos, sociais e culturais, juntamente com os princípios constitucionais, atendendo a um sistema tributário em que se predomine o “interesse humano”.

O tributo fiscal, segundo Gonzalez (1994, p. 42), ao se converter em um instrumento redistribuidor de renda, riqueza e patrimônio, objetivando atingir os fins constitucionais, resulta em um meio apto para concretizar a igualdade entre os cidadãos. Desse modo,

María Ruiz (2019, p. 46) sustenta que o Estado, ao utilizar a função extrafiscal, deve fundar-se na Constituição, a fim de que a extrafiscalidade seja legítima e esteja em consonância com o resto do ordenamento jurídico. De forma semelhante, Tavares (2016, p. 43-44) explica que o Estado deve cumprir os objetivos constitucionais e adotar todas as medidas adequadas para este fim, nas quais o ordenamento jurídico põe em sua disposição. Portanto, é evidente que poder-se-á utilizar os instrumentos fiscais e extrafiscais para efetivar o bem comum. Nas palavras de Marciano Buffon (2012), “o sistema tributário deve ser moldado, levando-se em consideração o interesse humano, para que a tributação passe a existir em função do ser humano, e não vice-versa.”

Dessa forma, a proteção ao meio ambiente, a redução das desigualdades e pobreza, bem como o desenvolvimento econômico do país, podem ser perseguidos via tributação extrafiscal. Na economia digital, o Estado necessita dar especial atenção à inovação e ao meio ambiente, pois o crescimento econômico dependerá da concretização do bem-estar da população e isto inclui um meio ambiente sadio e estável. Por isso, as políticas extrafiscais de inovação e ecológicas devem ser elaboradas juntas, caminhando para um futuro sustentável e equânime às próximas gerações.

A INOVAÇÃO E O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL NO CONTEXTO DA ECONOMIA DIGITAL

Diante da degradação ambiental contemporânea, percebe-se que o futuro da economia está interligado com a utilização sustentável ambiental. Isto porque as constantes mudanças climáticas, a escassez de recursos naturais, as epidemias, poluição e os desastres ecológicos, são cada vez mais frequentes e afetam diretamente a economia e o bem-estar da população.

De fato, não basta somente inovar na economia. É necessário repensar o bem comum e concretizar as políticas sob este viés. Uma economia interligada com a proteção do meio ambiente se torna mais competitiva, justamente por reduzir custos ao longo prazo e proporcionar qualidade de vida aos seus cidadãos. É hora de aceitar – antes tarde do que nunca – que o ser humano está interligado com a natureza e depende dela para obter uma vida digna e com qualidade. Um meio ambiente desequilibrado reflete na economia, política e em toda a sociedade.

Neste viés, a pandemia da covid-19 ressaltou o quão os seres humanos estão interligados com a natureza e dependem dela. Segundo a European Environment Agency (AEMA, 2020), devemos reconhecer este fato para nos proteger de futuras pandemias. No mesmo teor, Álvaro Bravo (2020, p. 83) sustenta que a proteção da natureza e a mudança dos modelos produtivos poderão conduzir para um planeta mais saudável e resiliente, no qual protegerá os cidadãos de futuras mazelas, como a vivenciada pela pandemia provocada pelo Corona Vírus.

Por certo, o planeta necessita de soluções para mitigar os efeitos da pandemia, bem como evitar que ocorram novas crises sanitárias. Para isso, a economia precisa fazer a transição para um plano verde, preservando os espaços naturais, sem a intrusão e interação de humanos em ambientes selvagens, como o consumo da carne de animais desse habitat. Assim, nas palavras de Álvaro Bravo (2020, p. 83), *“la protección, conservación y restauración de los ecosistemas naturales y la consecución de un sistema alimentario sostenible garantizará nuestro bienestar futuro.”*

A pandemia revelou que os Estados que adotaram medidas sanitárias rápidas foram menos atingidos pela mortalidade e infecção provocada pelo vírus. De forma semelhante, os Estados que buscarem construir uma sociedade mais justa e resiliente, baseada numa economia sustentável e com políticas públicas sustentáveis e ecológicas ao longo prazo, terão mais êxito no crescimento econômico e na qualidade de vida de sua população, conforme sustenta Álvaro Bravo (2020, p. 83). Nas palavras de Juarez Freitas (2011, p. 43), o desenvolvimento econômico pode-deve ser plenamente sustentável, não significando bloqueio econômico. Ao contrário, pode-se buscar novos e diferenciados mercados com esta finalidade ecológica. Logo, as novas tecnologias e o conhecimento devem ser pensados de modo auxiliar na transição entre a economia baseada no consumo para a economia sustentável.

Igualmente, Alonso Gonzalez (1995, p. 232-233) explica que o crescimento econômico e a proteção do meio ambiente não precisam ser conceitos antagônicos. Ao contrário, são objetivos que devem complementar-se para buscar a qualidade de vida dos cidadãos. Portanto, para a economia do conhecimento avançar e concretizar o equilíbrio social e econômico, necessário repensar sobre a importância das políticas ecológicas. É neste sentido o disposto no art. 45 da Constituição Espanhola:

1. Todos têm o direito de gozar de um meio ambiente adequado ao desenvolvimento da pessoa, bem como o dever de o preservar. 2. O poder público assegurará o uso racional de todos os recursos naturais para proteger e melhorar a qualidade de vida e restaurar o meio ambiente, contando com a indispensável solidariedade coletiva. 3. Para quem infringir o disposto no número anterior, nos termos estabelecidos por lei, serão estabelecidas sanções penais ou, se for o caso, administrativas, bem como a obrigação de reparação dos danos causados (Tradução livre).²

Como se percebe, as políticas estatais extrafiscais necessitam também ser ecológicas, objetivando a solidariedade coletiva e o bem comum, para que as mazelas da população (como a desigualdade de renda e a estagnação da economia do conhecimento) sejam enfim superadas. Por isso, conforme o estudo da CEPAL, publicado em outubro de 2021, os Estados deverão ter capacidade potencial, inovadora e adaptativa para superar as mudanças introduzidas pela pandemia e conduzir para um futuro mais sustentável e igualitário em seus territórios.

O relatório revelou que a pandemia da covid-19 surpreendeu os Estados com poucos instrumentos para enfrentar a complexidade da crise e vinculá-la com as defasagens estruturais. Nesse contexto, tornou-se visível o papel insubstituível do Estado para representar o interesse público em todas as escalas do território.

Além disso, a CEPAL apresenta os oito setores estratégicos que podem impulsionar o investimento, o crescimento e a redução das desigualdades socioeconômicas e de gênero no cenário (pós) pandemia: a transição para as energias renováveis; a eletromobilitade sustentável nas cidades; a revolução digital inclusiva; a indústria manufatureira da saúde; a bioeconomia; a economia circular; o turismo sustentável e a economia do cuidado. Ademais, ressalta-se que a indústria sustentável, por meio da inovação ecológica, será

2 *1. Todos tienen derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo. 2. Los poderes públicos velarán por la utilización racional de todos los recursos naturales con el fin de proteger y mejorar la calidad de la vida y restaurar el medio ambiente, apoyándose en la indispensable solidaridad colectiva. 3. Para quienes violen lo dispuesto en el apartado anterior, en los términos que la ley fije se establecerán sanciones penales o, en su caso, administrativas, así como la obligación de reparar el daño causado.* Texto original. Vide in: ALONSO GONZÁLEZ, Luis Manoel. Los impuestos especiales como tributos medioambientales. In: PARDO, José Esteve. **Derecho del Medio Ambiente y Administración Local**. Madrid: Fundación Democracia y Gobierno Local, 1995. p. 229-246. Disponível em: https://parlamento-cantabria.es/sites/default/files/dossieres-legislativos/Alonso%20Gonzalez_0.pdf. Acesso em: 3 fev. 2022.

primordial para a competitividade dos Estado na sociedade futura. (BRAVO, 2020, p. 88).

Neste diapasão, Mazzucato (2019, p. 238) alerta que aos países, que não investem nas novas tecnologias para o desenvolvimento sustentável no futuro, deverão importá-las de outros lugares, prejudicando o seu crescimento econômico. Por isso, as empresas privadas de tecnologia limpa são propensas a solicitar subsídios para inovação e desenvolvimento ao Estado, em seus respectivos setores, a fim de poder competir no mercado econômico.

Prova disso, pode-se citar a China que, segundo o estudo de Mazzucato (2019, p. 217-218), ao perceber que a vantagem competitiva do futuro será a gestão efetiva dos recursos naturais, a redução do desperdício e da poluição, realizaram diversos investimentos para o desenvolvimento verde, como a calefação solar para a água quente e a energia eólica. Atualmente, o país chinês é um dos principais produtores e comerciantes de painéis solares, sendo um resultado do investimento e visão de longo prazo do governo, no qual proporcionou um elevado crescimento econômico ao país.

De forma semelhante, a Comissão da União Europeia (COM, 2020) descreve estratégias neste setor verde, visando a transição digital e ecológica, com trabalhadores com novas capacidades e com indústrias menos poluentes. Tal cenário permitirá que a Europa, nos termos defendidos por Álvaro Bravo (2020, p. 88), possua um mercado único para fixar as normas mundiais, evidenciando o seu caráter competidor na economia mundial.

Diante desta breve exposição, percebe-se a importância do Estado em investir em políticas de inovação ambiental para garantir sua competitividade na economia digital, bem como para concretizar o bem-estar da sua população. E a função extrafiscal, neste sentido, pode ser um instrumento estatal eficaz para concretizar tais finalidades, conforme será detalhado no próximo tópico.

A EXTRAFISCALIDADE ECOLÓGICA E O SEU PAPEL NA ECONOMIA DIGITAL

Devido ao fato da extrafiscalidade motivar/fomentar ou desestimular comportamentos, no âmbito ambiental pode ser utilizada para agravar atitudes que causam prejuízo à sociedade ou para desincentivar o uso abusivo da natureza ou do meio ambiente, conforme enfatiza Rosa Galapero Flores (2020, p. 191).

Nota-se que a função extrafiscal aqui está preocupada em garantir o princípio da dignidade da pessoa humana, bem como a igualdade. Isto porque, continua a doutrinadora (Galapero Flores, 2020, p. 192), a vida social está unida com o meio natural e, qualquer ação ecológica, reflete em benefício para toda a massa populacional, como também para a economia, por meio da utilização desses recursos sustentáveis.

Não há dúvidas que o ente público também pode realizar investimentos em diversos campos ecológicos, por meio do gasto público. Porém, o uso da extrafiscalidade se adequa melhor aos ditames da equidade, uma vez que, aquele que contamina e polui o meio ambiente, deverá arcar com este prejuízo, bem como pode estimular ou desincentivar tais comportamentos poluidores, sem que toda a população pague economicamente por tais investimentos ecológicos (Galapero Flores, 2020, p. 142).

A política extrafiscal, nos termos descritos por Casalta Nabais (2009, p. 652) visando concretizar o direito coletivo ao meio ambiente saudável, pode ser efetivada em duas modalidades: a) a contenção ou cerceamento das atuações antiambientais por meio do aumento da carga tributária concretizada em impostos ecológicos ou até em agravamentos ecológicos de impostos; b) estímulo ou incentivo das atuações filo ambientais por intermédio de eco benefícios fiscais.

Em vista disso, pode-se citar exemplos de tributos com fins ecológicos, como aqueles sobre as emissões atmosféricas e resíduos nucleares. Mediante estes tributos com finalidade extrafiscal, o Estado objetiva que o poluidor pague por realizar uma atividade prejudicial ao meio ambiente, sob o manto do princípio “poluidor, pagador”³.

Neste contexto, importante mencionar o “Pacto Verde Europeu”, elaborado pela Comissão da União Europeia, no qual objetiva o uso eficiente dos recursos naturais, por meio de uma economia circular limpa⁴, restaurando a biodiversidade e reduzindo a polui-

3 Este princípio está ligado com a ideia de responsabilização pelos danos causados ao meio ambiente, servindo também de desestímulo à prática do ilícito ambiental. Assim, além do caráter repressivo, ele busca evitar a ocorrência de danos ambientais, devendo os potenciais poluidores arcar com a responsabilidade pelo pagamento das despesas relacionadas com a precaução e prevenção dos riscos ambientais. (Vide in: BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana: entre direitos e deveres fundamentais**. p. 246.).

4 Em relação à economia circular, importante frisar sobre o Plano de Ação, firmado pela Comissão da União Europeia, em Bruxelas (2020), em que estabelece medidas de longo prazo para a visa de todos os produtos. O objetivo do plano é proteger o meio ambiente e que a economia se adapte ao futuro verde, outorgando novos direitos aos consumidores. (Vide in: BRAVO, Álvaro Sánchez.

ção. Para tanto, o plano (COM, 2019) apresenta apoio financeiro e assistência técnica para empresas, pessoas e Estados para a transição para uma economia verde, o que reflete o caráter extrafiscal de tais políticas adotadas.

No Brasil, alguns avanços para essa transição já estão sendo realizados, principalmente no âmbito legislativo. A Constituição Federal prevê a utilização de instrumentos fiscais como indutores de atividades econômicas sustentáveis, por meio de estímulos ou de-sestímulos fiscais, nos termos do art. 170, inciso VI. Além disso, o Brasil aprovou o Protocolo de Kyoto, pelo Decreto Legislativo nº 144, em 20 de junho de 2002, destacando sua aderência na diminuição do efeito estufa, bem como formalizou a redução dos gases do efeito estufa, por meio da Lei n.º 12.187/2009 (alterada pela Lei n.º 12.727, de 17 de outubro de 2021), nos termos esclarecidos por Cavalcante (2013, p. 88).

Outras leis ambientais vigentes no Brasil merecem destaques, como Lei 9.605/1998 – Lei dos Crimes Ambientais⁵; Lei 12.305/2010 – Institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos (PNRS) e altera a Lei 9.605/1998⁶; Lei 11.445/2007 – Estabelece a Política Nacional de Saneamento Básico⁷; Lei 9.985/2000 – Institui o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza⁸; Lei 6.766/1979 – Lei do Parcelamento do Solo Urbano⁹; Lei 6.938/1981 – Institui a Política e

Estrategia ambiental europea de recuperación pos-COVID: plan verde. In: RUBIO, David Sánchez; BRAVO, Álvaro Sánchez. **Temas de teoría y filosofía del derecho em contextos de pandemia**. Madrid: Dickinson, 2020, p. 89).

- 5 Reordena a legislação ambiental quanto às infrações e punições. Concede à sociedade, aos órgãos ambientais e ao Ministério Público mecanismo para punir os infratores do meio ambiente. Destaca-se, por exemplo, a possibilidade de penalização das pessoas jurídicas no caso de ocorrência de crimes ambientais.
- 6 Estabelece diretrizes à gestão integrada e ao gerenciamento ambiental adequado dos resíduos sólidos. Propõe regras para o cumprimento de seus objetivos em amplitude nacional e interpreta a responsabilidade como compartilhada entre governo, empresas e sociedade.
- 7 Versa sobre todos os setores do saneamento (drenagem urbana, abastecimento de água, esgotamento sanitário e resíduos sólidos).
- 8 Entre seus objetivos estão a conservação de variedades de espécies biológicas e dos recursos genéticos, a preservação e restauração da diversidade de ecossistemas naturais e a promoção do desenvolvimento sustentável a partir dos recursos naturais.
- 9 Estabelece regras para loteamentos urbanos, proibidos em áreas de preservação ecológicas, naquelas onde a poluição representa perigo à saúde e em terrenos alagadiços.

o Sistema Nacional do Meio Ambiente¹⁰; Lei nº 11.284/2006 – Lei da Mata Atlântica¹¹; e, Lei 12.651/2012 – Código Florestal Brasileiro¹².

Entretanto, Jacson Cervi (2021, p. 328-332) alerta que, apesar da vasta legislação ambiental brasileira, bem como internacional, o grande problema reside na sua efetividade. O autor explica que, no Brasil, há três principais causas para a reduzida efetividades das normas ecológica. A primeira delas refere-se à descontinuidade das ações ambientais pelos governos federais, estaduais e municipais. A segunda está relacionada à desatualização dos dados empíricos, que dificultam que ações e projetos sejam modernizados e evoluam conforme as necessidades ambientais. E, por último, cita as diversas decisões de cunho político, que são fundamentadas em antigos conceitos e práticas, à margem da participação massiva da sociedade.

Por isso, são necessárias políticas governamentais sustentáveis para que o país possa ampliar sua proteção ambiental. Dessa forma, a política extrafiscal intervencionista, regulatória e promocional também deve fazer parte da política econômica do Brasil. É necessário pensar a extrafiscalidade, conforme afirma Cavalcante (2013, p. 95), juntamente com as demais políticas estatais, como as políticas monetárias, de comércio exterior, inovação e desenvolvimento, a fim de que sejam conexas e efetivas, de fato, o bem comum.

Neste sentido, Jacson Cervi (2021, p. 338) defende uma participação mais efetiva da sociedade na formação das políticas ambientais, pois, ao viabilizar a participação de todos, os cidadãos se tornam mais responsáveis uns pelos outros e possibilita a efetividade e legitimidade de novas políticas públicas. Para tanto, é necessário a ampliação de estudos científicos para subsidiar as políticas públicas ambientais, aproximando os institutos e universidades via fomento à pesquisa. Para o autor, o Brasil carece de políticas de difusão da informação ambiental e dos direitos e deveres dos cidadãos. Acrescenta que alguns desafios necessitam ser superados, principalmente,

10 Estipula e define, por exemplo, que o poluidor é obrigado a indenizar danos ambientais que causar, independente da culpa, e que o Ministério Público pode propor ações de responsabilidade civil por danos ao meio ambiente, como a obrigação de recuperar e/ou indenizar prejuízos causados.

11 Regula a proteção e uso dos recursos dessa floresta, tendo como objetivo assegurar direitos e deveres dos cidadãos e de órgãos públicos no que se refere à exploração consciente desse bioma. A lei visa a salvaguarda da biodiversidade, da saúde humana, dos valores paisagísticos, do regime hídrico e da estabilidade social.

12 Revoga o Código Florestal Brasileiro de 1965 e define que a proteção do meio ambiente natural é obrigação do proprietário mediante a manutenção de espaços protegidos de propriedade privada, divididos entre Área de Preservação Permanente (APP) e Reserva Legal (RL).

[...] a maior interação das políticas ambientais com outras políticas sociais e de desenvolvimento econômico, o estabelecimento de uma periodicidade para atualização/divulgação dos indicadores ambientais e o compartilhamento desses indicadores com estados e municípios (Cervi, 2021, p. 343).

Além disso, a OCDE definiu algumas matérias que exigem políticas dos Estados para a promoção do desenvolvimento econômico sustentável, como a produção e consumo sustentável, atenção às mudanças climáticas, energia limpa e conservação do ecossistema. A Agenda 2030 ressaltou que, para alcançar tais objetivos, necessário um entorno fiscal internacional justo, eficiente, eficaz e transparente. Os Estados devem revisar suas normas para contribuir com a sustentabilidade global, segundo Maria Ruiz (2019, p. 250-251).

Desse modo, a Agenda 2030 alerta sobre a urgência em fazer alianças, pois os governos – sozinhos – não conseguirão financiar e gerir o desenvolvimento sustentável, ainda que por medidas tributárias extrafiscais. Os organismos privados também necessitam participar e colaborar para o bem comum mundial (RUIZ, 2019, p. 251).

Tradicionalmente, os organismos privados, ao investir, calculam os gastos e riscos com o retorno financeiro esperado. Devido ao fato que retornos dos investimentos ambientais são de longo prazo, é preciso reformular esta equação (risco – retorno) com intervenção pública que incentivem a sustentabilidade. Dessa forma, apesar de serem investimentos à longo prazo, com a ajuda pública ocorre o incentivo para às empresas investirem de forma ecológica. Novamente, explica Ruiz (2019, p. 251-252), o papel ativo e inovador do Estado é primordial, conforme sustentado no capítulo anterior.

María Ruiz (2019, p. 255), defende também que os incentivos tributários e tributos extrafiscais, atendendo os princípios da justiça tributária e os fins da política social e econômica, deveriam ser transnacionais. Os objetivos internacionais, quando se trata de meio ambiente, são comuns a todos e, por isso, necessitam de uma cooperação entre os organismos em âmbito global.

De forma semelhante, Piketty (2019) defende novas normas de justiça ambiental e fiscal sustentáveis que sejam aceitáveis para a maioria. O economista explica que as mudanças climáticas e a desigualdade de renda são os principais problemas do globo e necessitam atenção de todos os organismos internacionais. Por isso, sustenta a necessidade de um imposto progressivo sobre as emissões

de carbono individuais¹³. Por exemplo, as cinco primeiras toneladas de carbono com alíquota zero, acima de dez com uma alíquota mais alta e assim sucessivamente, a fim de que o desenvolvimento sustentável também seja equânime e justo para todos.

Destaca-se que o caráter extrafiscal do imposto sobre as emissões de carbono, poderia incentivar as empresas a utilizar tecnologias redutoras de sua emissão, beneficiando o meio ambiente. Ademais, Stiglitz (2019, p. 256-257) sustenta que as rendas com a tributação poderiam ser usadas para alguma necessidade pública e o aumento da demanda conduziria mais empregos e crescimento.

Desse modo, é perceptível que o desenvolvimento sustentável tem um papel essencial para a difusão da economia do conhecimento e para a redução das iniquidades entre a população, uma vez que uma sociedade equilibrada ecologicamente também permite o desenvolvimento da economia e do bem-estar. Além do investimento sustentável, o Estado necessita preocupar-se com a inovação e a difusão de conhecimento entre a população, a fim de que a economia do conhecimento possa ampliar-se entre os cidadãos e proporcionar mais qualidade de vida e concretização de direitos.

De fato, o financiamento tributário em infraestrutura e na pesquisa auxiliaria às empresas e os cidadãos no âmbito laboral e econômico. Stiglitz (2019, p. 256-257) utiliza como exemplo o Banco Europeu de Investimentos, que financiou mais de noventa e quatro milhões de dólares ao ano em projeto na Europa, fomentando o crescimento e a qualidade de vida da população, como trens rápidos, rede elétrica segura e uma boa internet.

Por isso, além da função fiscal, a extrafiscalidade pode ser um instrumento complementar importante para incentivar a inovação, desenvolvimento e conhecimento em um Estado-Nação, como será abordado a seguir. Assim, o investimento em inovação, na sociedade do conhecimento, deve ser perseguido juntamente com os fins ecológicos, buscando sempre o bem coletivo.

Por tudo isso, estas propostas refletem no papel ativo e conjunto do estado perante o setor privado e a sociedade, podendo ajudar a reequilibrar as finanças públicas e aumentar os investi-

13 Piketty explica que o imposto sobre as emissões de carbono na França, por não ser progressivo, resultou numa maior carga tributária suportada pelos cidadãos de menor poder aquisitivo. Assim, além de ser progressivo, a arrecadação do imposto deveria ser utilizada para compensar as rendas médias e baixas, bem como financiar a transição por energia limpa. (Vide in: PIKETTY, Thomas. *Capital e ideologia*. Trad. Daniel Fuentes. Barcelona: Ediciones Deusto, 2019. p. 1191).

mentos estratégicos e receitas futuras. Assim, o Brasil deve voltar a ser capaz de definir a direção e ambição da própria trajetória de desenvolvimento e, com isso, tornar a economia inclusiva e sustentável.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do exposto, observa-se que a extrafiscalidade pode ser um instrumento útil para fomentar o desenvolvimento sustentável, seja por meio de incentivos fiscais ou desoneração. O Estado pode utilizar-se deste mecanismo para influenciar no comportamento da sociedade em relação às demandas de proteção ambiental.

Aliado a isto, as atuais e futuras políticas extrafiscais de inovação devem considerar o desenvolvimento sustentável, visando a transição para uma economia digital ecológica. Assim, deve-se repensar os avanços tecnológicos de maneira a auxiliar o meio ambiente, que possui um papel fundamental para a vida humana e de todo o planeta.

Observou-se que a pandemia, apesar dos diversos efeitos negativos já abordados no decorrer deste trabalho, também pode ser considerada uma forma do planeta repensar suas atitudes e ações perante o coletivo e a natureza. Por isso, a utilização de mecanismo auxiliares, como a extrafiscalidade, precisam ser mais abrangentes e efetivos, a fim de que a renovação da matriz tributária seja um passo para futuro, sem que isso prejudique a migração para um sistema tributário eficiente, justo e em sintonia com os novos rumos da economia. E que essa seja sustentável, promovendo o bem-estar social para todos.

Para tanto, conclui-se que as políticas extrafiscais vigentes no Brasil necessitam ser ainda mais efetivas e fomentadas entre os organismos da sociedade, a fim de adequar-se às novas tecnologias. O comparativo com outros países demonstra que muito ainda precisa ser feito para a preocupação ambiental se tornar eficaz ao desenvolvimento econômico do país. A inovação ambiental será determinante na competição econômica e no bem-estar de seus cidadãos. Portanto, a cooperação entre todos da sociedade é primordial para avançar rumo ao desenvolvimento sustentável na era digital, sendo a extrafiscalidade um instrumento que poderá colaborar para a consecução desta finalidade.

REFERÊNCIAS

- AGENCIA EUROPEA DE MEDIO AMBIENTE (AEMA), **Healthy environment, healthy lives: how the environment influences health and well-being in Europe**, Luxemburgo: Unión Europea, 2020.
- ALABERN, Juan Enrique Varona. **Extrafiscalidad y dogmática tributaria**. Madrid: Marcial Pons, 2009.
- ALONSO GONZÁLEZ, Luis Manoel. Los impuestos especiales como tributos medioambientales. *In*: PARDO, José Esteve. **Derecho del Medio Ambiente y Administración Local**. Madrid: Fundación Democracia y Gobierno Local, 1995. p. 229-246. Disponível em: https://parlamento-cantabria.es/sites/default/files/dossieres-legislativos/Alonso%20Gonzalez_0.pdf. Acesso em: 3 fev. 2022.
- BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2006.
- BRAVO, Álvaro Sánchez. Estrategia ambiental europea de recuperación pos-COVID: plan verde. *In*: RUBIO, David Sánchez; BRAVO, Álvaro Sánchez. **Temas de teoría y filosofía del derecho em contextos de pandemia**. Madrid: Dickinson, 2020.
- BUFFON, Marciano. Tributação ambiental: a prevalência do interesse ecológico mediante a extrafiscalidade. *In*: STRECK, Lenio Luiz; ROCHA, Leonel Severo; ENGELMANN, Wilson (org.). **Constituição, sistemas sociais e hermenêutica: anuário do Programa de Pós-Graduação em Direito da Unisinos**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.
- BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana: entre direitos e deveres fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.
- BUFFON, Marciano. Tributação e Direitos Sociais: A Extrafiscalidade como instrumento de efetividade. **Revista Brasileira de Direito**, IMED, v. 8, n. 2, p. 38-68, jul./dez 2012. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5120198.pdf>. Acesso em: 1 fev. 2022.
- CALVACANTE, Denise Lucena. Avanços da Tributação ambiental no Brasil. *In*: CAVALLE, Angel Urquizu. **Políticas de protección ambiental en siglo XXI: medidas tributarias, contaminación y empresas**. Colección Fiscalidad. Espanha: Bosch Librería, 2013.

- CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 24. ed., rev., ampl. e atual. até à Emenda Constitucional n. 56/2007. São Paulo: Malheiros, 2008.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 28. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.
- CARVALHO, Paulo de Barros. In: SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira Souza. **Tributação e meio ambiente**. Belo Horizonte: Del Rey, 2009. p. 99.
- CASADO OLLERO, Gabriel. El principio de capacidad y el control constitucional de la imposición indirecta (II). **Revista Española de Derecho Financiero**, Madrid, Civitas, n. 34, p. 185-236, 1982.
- CASADO OLLERO, Gabriel. Los fines no fiscales de los tributos. In: **Comentarios a la ley General Tributaria y líneas de su reforma**: libro-homenaje al profesor Dr. Fernando Sainz de Buja. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1991. v. 1.
- CASALTA NABAIS, José. **O dever fundamental de pagar impostos**: contributo para compreensão do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 2009.
- CERVI, Jacson Roberto. Política Nacional de Meio Ambiente e Interação Social no Brasil. In: BRAVO, Álvaro Sánchez (ed.). **Sensibilidad, Sociología y Derecho**. Espanha: Alma Mater, 2021.
- COMUNICACIÓN de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones. **El Pacto Verde Europeo**. COM (2019) 640. Bruselas: Parlamento Europeo, 11 dic. 2019.
- FOLLONI, André. Isonomia na tributação extrafiscal. **Revista Direito GV**, v. 10, n. 1, p. 201-220, jan./jun. 2014. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1808-24322014000100008&script=sci_arttext. Acesso em: 9 abr. 2021.
- FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade**: direito ao futuro. Belo Horizonte: Fórum, 2011.
- GALAPERO FLORES, Rosa María. **Estudio jurídico de los elementos conceptuales do Derecho Tributario**. Valencia: Tirant lo Blanch, 2020.
- GONZALEZ, Checa. Los impuestos con fines no fiscales: Notas sobre las causas que los justifican y sobre su admisibilidad constitucional, **Revista española de derecho financiero**, n. 40, p. 505-516, 1983.

- GONZALEZ, Luis Manuel Alonso. **Los impuestos autonômicos de carácter extrafiscal**. Marcial Pons: Madrid, 1994.
- LAKS, Larissa Rodrigues. Extrafiscalidade e incentivos à inovação tecnológica. **Revista do Direito Público**, Londrina, v. 11, n. 2, p. 230-259, ago. 2016. DOI: 10.5433/1980-511X.2016v-11n2p230. ISSN: 1980-511X.
- LAPATZA, José Juan Ferreiro. **Direito tributário**: teoria geral do tributo. Tradução Roberto Barbosa Alves. Barueri: Manole; Madrid: Marcial Pons, 2007.
- MAZZUCATO, Mariana. **El Estado Emprendedor**: mitos del sector público frente al privado. Traducción Javier Sanjulian y Anna Solé. Barcelona/España: RBA, 2019.
- MAZZUCATO, Mariana; PENNA, Caetano. The Brazilian Innovation System: A mission-riented policy proposal. Temas estratégicos para o Desenvolvimento do Brasil – sumário executivo. Brasília: **Centro de Gestão e Estudos Estratégicos**, 2016. p. 13. Disponível em: https://www.cgee.org.br/documents/10195/1774546/The_Brazilian_Innovation_System-CGEE-MazzucatoandPenna-FullReport.pdf. Acesso em 21 out. 2021.
- PIKETTY, Thomas. **Capital e ideología**. Traducción de Daniel Fuentes. Barcelona: Ediciones Deusto, 2019.
- RUIZ, María Amparo Grau. **Sostenibilidad Global y actividad financiera**: los incentivos a la participación privada y su control. Navarra: Aranzadi, 2019.
- STIGLITZ, Joseph. **Capitalismo progresista**: la respuesta a la era del malestar. Traducción Jaime Collyer. Barcelona: Taurus, 2019.
- TAVARES, D. F. L. **Los tributos del mercado financeiro**: uma perspectiva extrafiscal. Marcial Pons: Madrid, 2016.
- TIPKE, Klaus. La ordenanza tributaria alemana de 1977. **Revista Española de Derecho Financiero**, Madrid, Civitas, n. 14, 1977.