



## A EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO REGULATÓRIO AMBIENTAL E A FUNÇÃO SOCIAL DA EMPRESA

Regina Célia de Carvalho Martins\*  
Walkíria Martinez Heinrinch Ferrer \*\*

**RESUMO:** Este estudo se dispõe a reflexão sobre a relação entre o Direito Tributário e a proteção ambiental, pela análise das normas regulatórias tributárias, atuando como agente desestimulador de condutas degradantes ao meio ambiente. Normas tributárias podem ser utilizadas como instrumentos estimuladores do desenvolvimento sustentável e desestimuladores de condutas degradantes ambientais. A Constituição Federal estabeleceu as premissas do desenvolvimento econômico. A empresa deve atender a critérios, como desenvolver-se promovendo redução de desigualdades sociais, atendendo às relações de consumo e preservação ambiental. Neste artigo se demonstra a importância das normas tributárias extrafiscais na regulação e contenção de danos ambientais.

**Palavras chave:** Tributos. Extrafiscalidade. Regulação. Desenvolvimento sustentável. Função social da empresa.

## EXTRAFISCALITY AS AN ENVIRONMENTAL REGULATORY INSTRUMENT AND THE COMPANY'S SOCIAL FUNCTION

**ABSTRACT:** This study provides a reflection on the relationship between Tax Law and environmental protection, by analyzing the tax regulatory rules, acting as an agent to discourage degrading behavior to the environment. Tax rules can be used as instruments to stimulate sustainable development and discourage environmental degrading behavior. The Federal Constitution established the premises of economic development. The company must meet criteria, such as developing itself by promoting reduction of social inequalities, taking into account consumer relations and environmental preservation. This article demonstrates the importance of extra-fiscal tax rules in the regulation and containment of environmental damages.

**Key Words:** Tributes. Extrafiscality. Regulation. Sustainable development. Social function of the company.

---

\* Mestre e Doutoranda em Direito pela UNIMAR – Universidade de Marília. Rua Rafael Otaiano, 258 Bloco B, sala 5 Marília/SP CEP 15.519.040. martinsre31@hotmail.com.br

\*\* Mestre e Doutora em Educação pela UNESP – Marília/SP. Rua Theodoro Marques Pinto, 335 Palmital. Marília/SP CEP 17.511.280. walkiriamf@terra.com.br



## **1 - INTRODUÇÃO**

Desenvolvimento econômico sustentável é um dos maiores desafios para as sociedades contemporâneas. A visão histórica de desenvolvimento calcada na inerente necessidade humana de reduzir desigualdades e promover a justiça distributiva, melhorando as condições sociais dos indivíduos, por certo deve observar que o desenvolvimento das atividades humanas afetam o meio ambiente, sendo necessário se reavaliar seus conceitos.

Desde os primórdios até o homem moderno, o ser humano interage com o meio ambiente e retira da natureza todos os recursos que julga necessários para atender suas necessidades e prazeres.

Alguns doutrinadores, como é o caso de Joseph Schumpeter (SOUZA, 1999. p. 176) comungam do entendimento de que existe uma teoria destruidora, afirmando que para o surgimento de uma inovação, outro bem deve ser destruído. Trazendo-se esse paradigma para os bens ambientais que são transacionados, se verifica que a escassez de um bem resulta em aumento de seus preços, impulsionando a criação de novas tecnologias com o fito de poupar esses recursos que se escasseiam. Podemos observar com o decurso do tempo e o crescimento econômico, que as sociedades reagem de forma pronta em relação a esta escassez, já que acabam sofrendo com a poluição crescente em razão da degradação ambiental, o que as fez voltar seu olhar para a necessidade de mudanças efetivas contra essa degradação; assim é possível se perceber que com o desenvolvimento econômico, tecnológico e cultural, desponta uma mudança de paradigmas em relação ao meio ambiente e sua preservação.

A observação dos fatos históricos nos mostra que a intervenção humana no meio ambiente, trazendo externalidades negativas, data do surgimento da espécie humana no planeta; entretanto a preocupação com a preservação ambiental é recente e no Brasil somente ganham maior intensidade após década de 1960, com uma fase de intenso movimento migratório das lides do campo para as áreas urbanas. Foi a crise do petróleo, ocorrida no final dos anos sessenta e início da década de setenta, que demandou uma reflexão mais efetiva sobre o futuro da humanidade em relação ao meio ambiente. É neste contexto que surge o conceito de “desenvolvimento sustentável” como um termo que expressa os anseios coletivos, tais como a democracia e a liberdade, momento em que se aprofundam os estudos sobre as externalidades negativas da ação humana sobre o meio ambiente e os meios de reduzi-las.



É possível se compreender que a empresa desempenha importante papel neste contexto, sendo preciso equalizar as finalidades a que ela se propõe; se por um lado ela deve proporcionar desenvolvimento econômico, por outro lado para que ela venha a promovê-lo de modo eficiente e sustentável, deve se preocupar de forma integrativa, com as externalidade negativas ambientais que ocasiona, as quais devem ser consideradas em seus custos operacionais. Entretanto para se efetivar esse pressuposto, a interferência do Estado, através do processo regulatório é fundamental.

Assim, o tema aqui proposto é importante a demonstrar que o Direito Tributário é uma ferramenta eficiente a ser utilizada como agente neste processo que desestimula condutas degradantes ao meio ambiente. Os tributos, podem atuar de forma a efetivar o desenvolvimento sustentável, direito da atual e futuras gerações, nos ditamos do artigo 225 caput das CF.

Neste artigo de busca estudar o instituto tributário da extrafiscalidade e sua aplicação como mecanismo regulatório da conduta empresarial e humana, com o isto de obter os fins sociais e ambientais em relação ao desenvolvimento social da empresa. A função extrafiscal do tributo pode contribuir para a redução da degradação ambiental, sendo nítida e atual a relação existente entre os tributos e o meio ambiente.

Em uma sociedade ainda carente de consciência ambiental a regulação estatal através de tributos extrafiscais funciona como excelente agente regulador de exploração de recursos naturais finitos, integrando o desenvolvimento econômico com a análise das externalidades negativas que a atividade empresarial pode ocasionar ao meio ambiente. A previsão constitucional do art. 170, reclama para o cumprimento de todas a suas previsões, que os princípios ecológicos sejam observados como alicerces para a formulação de políticas econômicas eficientes, integrando a participação de governos com a sociedade, no afã de se estimular que a empresa cumpra sua função social ambiental.

## **2 – FUNÇÃO EXTRAFISCAL DO TRIBUTO – POSSIBILIDADE DE PROTEÇÃO AMBIENTAL**

A proteção ao meio ambiente alçou status constitucional, estando respaldada em vários dispositivos da Constituição Federal de 1988. O preceito contido no artigo 225 consagra o meio ambiente com o um direito fundamental e dispõe que ele é essencial para a qualidade



de vida saudável do ser humano. Além disto o mesmo citado artigo impõe tanto ao Poder Público, como à coletividade o dever de preservar esse direito para presentes e futuras gerações.

Este direito fundamental se completa com outros, entre eles o direito à vida e dignidade humana previstos no artigo art.1º, III da Carta Constitucional, uma vez que se reconhece que o meio ambiente é imprescindível para a preservação da vida humana.

A doutrina ambiental clássica corrobora com esta visão ao reconhecer que o direito à vida, com saúde e qualidade como um princípio fundamental exige para se concretizar um meio ambiente equilibrado. É o que se observa das lições de Sirvinskas, sobre o tema: “O que é meio ambiente ecologicamente equilibrado de uso comum do povo, mas essencial à vida humana? É aquele assegurado pelo respeito à dignidade humana. Esse princípio está arrolado expressamente no art.1º, III, da CF.” (SIRVINSKAS, 2003, p. 31)

Se por um lado, as normas constitucionais erigem o meio ambiente a um direito fundamental, por outro, é cediço que nem sempre existe por parte dos empreendedores, uma preocupação em explorar de forma responsável os recursos naturais, sendo comum a exploração predatória dos mesmos. Por tal razão compete ao Estado criar instrumentos de proteção deste direito fundamental e pode ele encontrar na tributação, um aliado na defesa dos bens ambientais, através da extrafiscalidade tributária.

Há que se consignar, por primeiro, que a fixação de tributos tem por fim primordial a arrecadação de fundos para fazer frente às despesas públicas estatais, sendo esta sua função fiscal; contudo, é possível que o Estado atue de forma extrafiscal, ou seja, é possível que além do efeito fiscal que é inerente aos tributos, que alguns deles alcem efeitos outros denominados de extrafiscais, que visam produzir resultados específicos que não seja a simples arrecadação.

A tributação fiscal ambiental é uma destas modalidades e pode atuar como mecanismo de reforço positivo à prática de atividades ambientalmente correta, deixando de ser imposta somente como uma simples penalização de condutas danosas ao meio ambiente.

Direito a meio ambiente equilibrado, direito fundamental e difuso, tendo recebido especial atenção do legislador constitucional. Assim torna-se imperioso que as implicações ambientais contidas no artigo 225 da Constituição Federal acerca da proteção ambiental e seus desdobramentos, sejam efetivadas pelo legislador infraconstitucional e cumpridas pelas empresas; no âmbito tributário, a tributação se consolida como ferramenta



jurídica e socioeconômica de tutela de direitos, notadamente através da extrafiscalidade com vistas à preservação ambiental.

### 2.1 - Os tributos ambientais – sanção penal e premial

Sabendo-se que é possível se utilizar a extrafiscalidade dos tributos como um instrumento de proteção ambiental, importante se analisar suas peculiaridades, destacadas por doutrinadores que se dedicam ao estudo do tema.

Antecedendo a Constituição Federal de 1988, a Lei da Política Nacional de Resíduos Sólidos – Lei 6.938/81, no artigo 4º, VII já previa que o usuário do meio ambiente deve contribuir em razão do uso dos recursos naturais. A Constituição Federal recepcionou este conceito no pelo §2º do art. 225.

A preocupação com o meio ambiente e com a crescente devastação dos ecossistemas do planeta, observada de modo avassalador nas últimas décadas, fez com que os Estados passassem a inserir nas pautas políticas de planejamentos, as repercussões ambientais que as decisões sobre política econômica, energética, agrícola, industrial, comercial e tributária necessitam possuir.

Surge assim o sistema de tributos onde o Estado, através de atuação extrafiscal, cria mecanismos de desestímulo de condutas poluidoras (sanção penal) e estímulo de condutas não poluidoras (sanção premial), entendendo que o meio ambiente equilibrado é direito de todos e dever do poder público.

Maria de Fátima Ribeiro ressalta essa possibilidade de atuação da política extrafiscal do Estado: “Por meio da política extrafiscal, o legislador poderá estimular ou desestimular comportamentos, de acordo com os interesses da sociedade, instituindo uma tributação regressiva ou progressiva, ou quanto à concessão de incentivos fiscais” (RIBEIRO, 2012. p. 224)

Segundo José Marcos Domingues Oliveira, é o princípio do poluidor pagador que sustenta a intervenção tributária do Estado para a proteção ambiental. O princípio do poluidor pagador é um dos responsáveis pela internalização de custos sociais da produção industrial. Através dele, os agentes econômicos que praticam atividades de impactação ambiental são compelidos a internalizar em seus custos de produção as externalidades ambientais negativas. (OLIVEIRA, 1999. p. 20)



Tratando-se de tributação ambiental, o princípio do poluidor pagador tem natureza retributiva, determinando que o agente que polui seja compelido a “pagar” pelo dano. Este princípio possui duas vertentes: uma de natureza impositiva, que significa o dever do Estado em cobrar daquele que polui um ressarcimento capaz de custear os serviços públicos destinados à preservação e recuperação ambientais ou às atividades de fiscalização ambiental desenvolvidas pelo Poder Público; outra tem natureza seletiva permitindo ao Poder Público que majore a tributação com fito a privilegiar atividades de produção ou de consumo considerados como “ecologicamente corretos” e ao mesmo tempo desestimular a utilização de tecnologias defasadas, que levam a produção e consumo de bens que não são considerados ecologicamente corretos.

Comungando deste pensamento Edis Milaré entende que o princípio do poluidor pagador possui vocação redistributiva na medida em que faz com que o poluidor arque com os custos desta poluição, internalizando os custos ambientais de sua atividade; assim, se degrada o meio ambiente é responsável pela reparação do dano ou pela manutenção da qualidade ambiental. (MILARE, 1998 p. 84)

Na mesma seara de princípios e complementando o princípio supra, surge outro que é denominado por Princípio do Protetor Recebedor, que prevê benefícios para o contribuinte que, desenvolver suas atividades em respeito ao meio ambiente deve ser beneficiado pelo Estado, inclusive por meio de políticas fiscais premiais.

José Marcos Domingues Oliveira diz que se aplicam “sólidos fundamentos da doutrina kelseniana da sanção premial ou recompensatória, por sua vez estribada no princípio retributivo (Vergeltung): assim, o Estado reconhece o esforço do cidadão em cumprir a lei, e não apenas castiga o recalcitrante; tributa-se menos – a título de prêmio – quem não polui ou polui relativamente menos.” (OLIVEIRA, 1999. p.42)

Certo é que, tanto na aplicação do princípio do poluidor pagador ou do protetor recebedor, o que se percebe é a função extrafiscal destes tributos que são utilizados para atingir a função social de proteção do meio ambiente, compreendendo-se aqui aqueles que são instituídos para a tutela de um bem ambiental específico e também a utilização de tributos já existentes, quer seja de forma repressiva ou premial (isenções e benefícios), de acordo com os critérios de tutela ambiental que se busca atingir.

Assim, forçoso se concluir que um tributo voltado para o meio ambiente deve exercer duas finalidades; a primeira dela compor o custo sócio-ambiental da atividade fazendo com que o empreendedor seja responsável pelas externalidades ambientais negativas que ocasiona, suprindo eventual degradação que perpetre em detrimento do meio ambiente e a segunda se destina à função extrafiscal do tributo como fundamento da tributação ambiental.

Clara, portanto, a extrafiscalidade presente na tributação que visa incentivar a prática de atividades econômicas que respeitem o direito coletivo ao meio ambiente saudável, transferindo, acertadamente



para o empreendedor, a responsabilidade pelas externalidades ambientais negativas por ele criadas, as quais, cumpridas adequadamente permitem à empresa cumprir seu papel social, tema dos tópicos seguintes.

### 3- A EMPRESA – RESPONSABILIDADE SOCIAL E EXTERNALIDADES

Atribuir uma definição para função social da empresa não é tarefa fácil. Ocorre muita confusão com relação ao tema e não são raros os casos em que se confunde a responsabilidade social com “ação social”. Estes termos, no entanto, são distintos e a ação social está relacionada a projetos sociais ou ações sociais, como doações que a empresa, assim como o indivíduo, podem fazer, em benefício de algum projeto social ou grupo de pessoas necessitadas. Outrossim a responsabilidade social da empresa está diretamente relacionada a ações efetivas da empresa com um grupo maior de pessoas e bens, que engloba consumidores, fornecedores, empregados e meio ambiente, com a finalidade de permitir o desenvolvimento econômico, o crescimento da empresa, sem deixar de se responsabilizar pelo meio ambiente e as desigualdades sociais.

Neste sentido encontramos as palavras de José António Puppim de Oliveira ao explicitar em sua obra o modelo de empresa socialmente responsável estabelecido por Davis e Blomstron:

Por exemplo, um dos modelos mais simples é o proposto por Davis e Blomstrom. Nele, as responsabilidades se expandem desde um círculo interior que trata de aspectos técnicos e econômicos, para englobar as responsabilidades trabalhistas e ambientais ligadas diretamente às atividades da empresa, até finalmente buscar o engajamento com aspectos fora das atividades da empresa, como pobreza e desigualdades sociais. A empresa e os gestores, à medida que buscam maior responsabilidade socioambiental, teriam, então, de arcar com uma gama crescente de preocupações além daquelas técnico-econômicas. (OLIVEIRA, 2008. p. 71)

Não há na doutrina uma conceituação uníssona sobre o tema “responsabilidade social da empresa” e por tal razão o entendimento dele passa por várias vertentes, tais como considerar socialmente responsável a empresa que cumpre todas as determinações legais, consegue atender os anseios dos grupos com que se relaciona interna e externamente, respeita o meio ambiente e ainda se insere em projetos sociais. Ao que se nos parece, a somatória de



todos os elementos indicados é o que define o comportamento de responsabilidade social desejável por parte de uma empresa no atual cenário político e econômico.

O meio ambiente e sua preservação devem ser, dentro de todo este contexto, uma grande preocupação a se analisar, isto porque diretamente é afetado pelas atividades tecnológicas e industriais do ser humano e nem sempre ocorre uma análise econômica dos custos que esta intervenção gera, com isso surgem as externalidades negativas.

Deste os primórdios o homem passou a degradar o meio ambiente como mecanismo de produção extrativa para atender suas necessidades vitais de sobrevivência e “desenvolvimento”, sem inserir nos custos operacionais da exploração de recursos naturais, até mesmo porque, de início acreditava que tais recursos seriam infinita e automaticamente repostos; atualmente tal conceito não mais se sustenta e, no entanto, a humanidade continua explorando o meio ambiente e o faz para garantir prazeres e obter de bens supérfluos, que em boa parte dos casos não guardam relação com necessidades e nem são indispensável a sua sobrevivência.

Se nos primórdios da humanidade o meio ambiente servia para manutenção da vida humana, hoje é preciso reconhecer que a preservação dele é ponto fundamental a evitar que ocorra a extinção da vida na Terra. Hoje os meios de produção devem voltar seus olhares para o desenvolvimento sustentável e a empresa desempenha importante função para a garantir o direito à vida com dignidade, cumprindo assim, o preceito do princípio da dignidade da pessoa humana estabelecido na Carta Constitucional, em seu artigo 1º, III. (GODOY, 2017, p. 27-28)

A empresa não pode mais atuar sem observar os preceitos constitucionais que lhe são impostos pela nova ordem econômica, insertos no artigo 170 da Constituição e nem mesmo deixar de priorizar o princípio da dignidade da pessoa humana; assim, somente uma atuação empresarial que se coadune com a função social da empresa na busca do desenvolvimento sustentável é capaz de atingir esses objetivos.

Por certo exerce função social a empresa que dispõe dos recursos naturais de forma adequada e reduz ao mínimo o impacto de suas atividades no meio ambiente; para isso ela deve estar atenta às externalidades que ocasiona e quando estas forem negativas, deve atuar para reparar os danos e recuperar o meio ambiente. A tributação extrafiscal é um importante fator à favor do Estado para regular esse comportamento empresarial. A gestão das empresas



atualmente não pode mais ocorrer, sem levar em consideração o cumprimento da responsabilidade sócio-ambiental que ela possui frente ao desafio de se preservar o meio ambiente para as futuras gerações, o que passa necessariamente pelo controle das externalidades negativas de forma eficiente, fiscalizada por uma política pública eficiente. A gestão responsável de uma empresa, do ponto de vista ambiental se define pela relação ética e transparente que ela mantém com todos os públicos com os quais se relaciona e pelo estabelecimento de metas empresariais compatíveis com o desenvolvimento sustentável da sociedade, preservando recursos ambientais, recuperando os lesados e investindo em tecnologias para reduzir impactos a bens ambientais.

Não podemos perder de vista também a noção de nossa realidade social e a necessidade de se atingir o desenvolvimento sustentável, inclusive reduzindo desigualdades sociais; entretanto este é um processo de aprendizagem social de longo prazo, o qual deve ser orientado e direcionado por políticas públicas eficientes que tenham por escopo um plano de desenvolvimento nacional. Assim, não se pode exigir somente das empresas que desempenhem sozinha este papel, mas ele demanda uma pluralidade de atores sociais e ainda é necessário se considerar que interesses outros, presentes na sociedade, se colocam como um entrave em matéria de políticas públicas para o desenvolvimento sustentável (BEZERRA e BURSZTYN, 2000, p. 45).

Em todo este complexo contexto, o lucro é e continuará sendo um dos pilares de sustentação para as empresa se mantenha no mercado, mas ao se observar o indicadores de uma boa gestão empresarial contábil, o que se pode perceber é que as empresas que adotaram a cultura da ecoeficiência demonstram a perfeita compatibilidade entre lucratividade e sustentabilidade e manejam de forma responsável suas externalidades. Criar mecanismos para reaproveitar matérias-primas, promover o reuso da água e racionalizar energia, reduz o impacto do processo produtivo no meio ambiente e aumenta a competitividade do produto no mercado, tanto do ponto de vista tangível como do intangível, haja vista estar se iniciando, inclusive um processo de conscientização do consumidor quanto a dar preferência a produtos ecologicamente responsáveis. Por outro lado, o Estado vem criando mecanismos de controle tributário para atingir estes mesmos fins.

Veja-se que Modesto Carvalhosa ano de 1976, ou seja, 12 anos, antes do advento da Constituição Federal de 1988, ao comentar a Lei das Sociedades Anônimas já



acitava com a necessidade da empresa aliar como seus objetivos, a exploração econômica e a preservação do meio ambiente, incluindo assim, como uma das funções sociais da empresa o dever de preservar o meio ambiente, bem antes do surgimento oficial do conceito de desenvolvimento sustentável ou da nova ordem constitucional que recepcionou o meio ambiente como um direito indissociável ao ser humano:

E ainda mais atual é a preocupação com os interesses de preservação ecológica, urbana e ambiental da comunidade em que a empresa atua. O compromisso com a preservação da natureza transcende, outrossim, os aspectos meramente comunitários, para se colocar num plano universal. A produção de elementos nocivos não só ao homem, como também à fauna e a flora, constitui dano de igual importância. (CARVALHOSA, 1997, p. 238)

Perceba-se que, passados 20 anos deste precioso conceito, a empresa ainda está aprendendo a se enquadrar no conceito de desenvolvimento sustentável, que vem acontecendo como uma revolução silenciosa. Como ocorre em qualquer processo revolucionário, se verifica uma ruptura de ações e de conceitos; o lucro, sob a ótica da sustentabilidade, deve ser objetivado de uma maneira mais ampla e a longo prazo. Já não se justifica mais a obtenção de lucro a qualquer preço. Empresas que mantiverem essa forma de administração, ignorando as externalidades ambientais acabarão por não se sustentar no mercado e virão a falir por teimar em não reconhecer que a manutenção dos negócios depende do respeito ao meio ambiente e seus recursos.

Neste momento importante apresentar o conceito descrito por Sachs (1993) no que se refere a meio ambiente e sustentabilidade como:

Sustentabilidade ecológica – refere-se à base física do processo de crescimento e tem como objetivo a manutenção de estoques dos recursos naturais, incorporados as atividades produtivas. Sustentabilidade ambiental – refere-se à manutenção da capacidade de sustentação dos ecossistemas, o que implica a capacidade de absorção e recomposição dos ecossistemas em face das agressões antrópicas. Sustentabilidade social – refere-se ao desenvolvimento e tem por objetivo a melhoria da qualidade de vida da população. Para o caso de países com problemas de desigualdade e de inclusão social, implica a adoção de políticas distributivas e a universalização de atendimento a questões como saúde, educação, habitação e seguridade



social. Sustentabilidade política – refere-se ao processo de construção da cidadania para garantir a incorporação plena dos indivíduos ao processo de desenvolvimento. Sustentabilidade econômica – refere-se a uma gestão eficiente dos recursos em geral e caracteriza-se pela regularidade de fluxos do investimento público e privado. Implica a avaliação da eficiência por processos macro sociais. (SACHS, 1993, p. 27)

A doutrina reconhece que ainda estamos diante de um grande desafio quando se fala em desenvolvimento sustentável e que ele é um norte para o século XXI, diante da era da globalização, que não pode ser esquecida neste processo. Neste sentido as palavras de José Eli da Veiga, quando afirma: “Desenvolvimento Sustentável: o desafio para o século XXI” ele afirma que o conceito de desenvolvimento sustentável é uma utopia para o século XXI, apesar de defender a necessidade de se buscar um novo paradigma científico capaz de substituir os paradigmas do “globalismo”. (VEIGA, 2005, p. 20)

O conceito de desenvolvimento sustentável é bem definido por Satterthwaite como sendo uma resposta efetiva às necessidades humanas nas cidades com um mínimo ou preferencialmente nenhuma transferência dos custos da produção, consumo ou resíduos para outras pessoas ou ecossistemas, o que se busca hoje e para o futuro (SATTERTHWAITE, apud MENEGAT, 2004).

Portanto, reconhece Satterthwaite que o desenvolvimento sustentável deve ser um resultado da equação de desenvolvimento social, econômico e da preservação ambiental, conjuntamente, o que demonstra que a empresa, neste contexto não pode mais ser observada pelo interesse econômico de seus sócios no lucro, mas ela deve observar as externalidades ambientais negativas que ocasiona e equilibrar este processo, internalizando e equilibrando essa equação com o lucro pretendido.

Atualmente, ainda em uma fase de educação ambiental, a regulação das externalidades, tema do próximo tópico, é agente fundamental a obtenção dos resultados pretendidos de desenvolvimento sustentável, o que no Brasil, como especificado no primeiro tópico, vem sendo obtido através da criação de tributos com características de extrafiscalidade.

#### **4 - REGULAÇÃO DAS EXTERNALIDADES NEGATIVAS AMBIENTAIS**



As externalidades negativas ambientais indicam que o agente produtor não considerou ao produzir, o custo de poluir o meio ambiente, situação que permite ao agente poluir inadvertidamente, transferindo para o meio ambiente e a sociedade, o custo ambiental de sua produção. A externalidade negativa em matéria ambiental implica maior poluição devido à subestimação de custos e, em consequência, viabiliza a permanência no setor econômico de agentes de produção “inviáveis” e que demonstram despreocupação com a responsabilidade ambiental.

As externalidades negativas, em casos semelhantes são supedâneo para o interesse do Estado intervir, criando mecanismos de correção das mesmas, defendendo, assim, o bem estar social; geralmente o Estado atua por meio da regulação, sendo comum a criação de instrumentos como a incidência de imposto ou mesmo a fixação de limites polutivos, para tentar conter este processo danoso.

A regulação deve ser um instrumento eficiente a permitir que se mantenha a livre concorrência de produtos e serviços, focando um conjunto de análises que tenham por objetivo evitar as falhas de mercado e atender o interesse público.

No mesmo sentido as palavras de Vicente Bagnoli (2008) sobre a regulação:

As acepções do termo regulação referem-se às normas de organização da atividade econômica pelo Estado, tanto pela concessão de serviços públicos quanto pelo poder de polícia. Especificamente no campo econômico, diz respeito à redução da intervenção direta do Estado e à concentração econômica (BAGNOLI, 2008. p. 83).

Regular externalidades tem como objetivo internalizar e reduzir o impacto não precificado, isto porque a premissa de que o preço do produto não reflete seu verdadeiro custo para a sociedade, ultrapassa questões monetárias e atinge o meio ambiente e bem estar social, demonstrando a necessidade da regulação.

A regulação pode tanto se destinar as externalidades positivas, gerando incentivos ao empreendedor, como pode se destinar a regular as externalidades negativas, visando eliminar danos sociais e ambientais, evitando que empresas se beneficiem e tenham lucros indevidos, por trabalharem irregularmente, sem respeito ambiental.

Krugman e Wells observam os mecanismos de governança que devem observar a regulação das externalidades

- (i) ao analisar os efeitos colaterais – as externalidades causadas aos terceiros -o governo pode impor um controle direto levando o mercado rumo à quantidade correta de efeitos colaterais de maneira direta;
- (ii) ao analisar a atividade original, e não seus efeitos, o governo pode aplicar políticas que afetam a atividade original, alcançando indiretamente a quantidade correta de efeitos colaterais (KRUGMAN; WELLS, 2007, p. 430).

As políticas públicas devem levar as empresas a focar sua produção tendo em vista o interesse social e não apenas o interesse dos sócios ou acionistas. O caminho para se atingir o que se denomina por ótimo social,



onde há externalidades é fazer com que as empresas foquem no custo marginal social e não no custo marginal privado somente (COOTER, 2010).

A regulamentação das atividades empresariais por parte do Estado, através da criação de tributos extrafiscais, vem se mostrando a melhor forma para delinear estas situações, já que com ela surge uma série de regramentos jurídicos provenientes dos órgãos governamentais competentes e que interferem no modo de produção e, portanto, na ecoeficiência das empresas, afetando o mercado; ou seja, mudando paradigmas operacionais.

No Brasil, com o estabelecimento do Estado neoliberal e do processo de globalização, as privatizações e concessões de serviços públicos, durante a década de 90, ocorreu uma diminuição da atuação estatal e fortalecimento da iniciativa privada; houve um intenso processo de transformação no modelo de administração pública e surgiram as denominadas agências reguladoras, trazidas a nosso texto constitucional através das emendas número 8 e 9, de 1995. São elas órgãos administrativos, com a finalidade de regular setores de mercado para garantia de direitos e do próprio funcionamento do mercado e atuam na regulação de natureza ambiental. Estes órgãos detêm autonomia funcional e poder regulamentar sobre o setor de sua competência.

Quando se trata de regulação, Salomão Filho alerta para a necessidade se se reconhecer que convivem aspectos econômico e sociais, sendo também importante se perceber que, por vezes, um prepondera sobre o outro, dependendo da natureza do setor regulado. (SALOMÃO FILHO, 2001. p. 21)

Inegável que a tributação com viés ecológico possui caráter regulatório e neste sentido nos ensina Ferraz (2001) *apud* (SOUZA 2009, p.136-137): “os tributos ecologicamente orientados, são aqueles que influenciam na decisão econômica de modo a tornar mais interessante a opção ecologicamente mais adequada”.

Nesta mesma linha e raciocínio tem-se que a tributação ambiental, como já dito alhures, pode ser concebida como sendo o emprego de instrumentos tributários que propiciem a geração dos recursos necessários à prestação de serviços públicos de natureza ambiental, com viés fiscal ou arrecadatório, mas também para direcionar o comportamento do contribuinte para a proteção do meio ambiente, sendo este o aspecto extrafiscal e regulatório Costa, 2005 *apud* (SOUZA, 2009, p.136)

Desta forma e tomando-se por base nossa Carta Magna, dela extraímos a possibilidade de se considerar diversos tributos existentes sobre os auspícios de caráter preservacionista, tudo isso embasado nos artigos 225 e 170, inciso VI da Carta Magna, havendo, portanto, não vedação constitucional para esse fim. (SOUZA, 2009, p. 137).

Assim, e no que tange a atividades econômicas que tenham ingerência sobre o meio ambiente, forçoso se observar que a regulamentação deve servir de defesa do ecossistema e aqui prepondera, sem sombra de dúvidas, o interesse social, que é assegurado pela carta constitucional.

A sociedade brasileira vem gradativamente evoluindo de uma visão da degradação ambiental como um mal necessário, para com o reconhecimento da finitude de recursos naturais, perceber que o uso inadequado do meio ambiente é sempre prejudicial a manutenção da vida humana.

Neste contexto, se vislumbra que prepondera o interesse social da regulação deste setor e a sociedade atua como importante fator a ser considerado, paralelamente aos interesses das empresas, na pressão política sobre



as instituições legisladoras para que regulem o mercado e contenham externalidades negativas sobre o meio ambiente.

Por derradeiro no que tange à regulação é preciso se evitar de toda forma o denominado colapso regulatório, que ocorre quando a regulamentação proposta se mostra ineficiente para resolver os problemas para a qual se destina, ou também em casos em que acaba por gerar problemas não intencionais na eficiência dos agentes.

Evitar que ocorra o colapso regulatório exige que o agente regulador tenha independência, recursos materiais para atuar e indispensável qualificação técnica. Assim, nos países menos desenvolvidos, como é o caso do Brasil, uma regulamentação contrária aos interesses de grupos políticos importantes, sempre tem grande chance de incorrer no colapso regulatório, colocando em dúvidas a garantia ao direito e efetividade do procedimento, situação esta que deve se tentar evitar a todo custo, já que deve sempre preponderar o interesse social na preservação do meio ambiente.

## **5 CONCLUSÃO**

Um novo modelo de desenvolvimento econômico calcado em preceitos ecológicos, demanda a evolução da consciência ambiental no sentido de manter a vida abrigada na Terra. O Estado, enquanto administrador e garantidor de direitos, desempenha papel fundamental na preservação ambiental.

A proteção ambiental foi erigida a direito fundamental pela Constituição Federal, a qual reconhece o meio ambiente equilibrado como direito fundamental de todos e dever do Estado (art. 225), intimamente ligado ao direito à vida (art. 5º, *caput*); assim a proteção do meio ambiente é atualmente princípio da ordem econômica do Brasil, exigindo políticas econômicas e produtivas do país que possibilitem ao Estado brasileiro atuar no sentido de tratar de forma diferente os processos e as atividades produtivas conforme o impacto ambiental que elas possam gerar (art. 170, VI, CFRB/88).

O Sistema Tributário Nacional, como parte da ordem econômica do Estado insere a tutela do meio ambiente na criação, incidência e cobrança de tributos, fazendo surgir os tributos ambientais, criados com fim específico de custeio de serviços destinados à proteção ambiental e aqueles que, por sua forma de incidência, através de isenções e benefícios, cumprem uma função extrafiscal de proteção dos bens ambientais, tendo sido estes últimos o foco deste trabalho, tendo-se em vista, inclusive, a função social da empresa neste contexto.

Assim e porque a degradação ambiental está diretamente vinculada aos modelos de produção industrial e consumo vigentes no país, ao que se nos parece a atuação do Estado neste aspecto deve ser intensificada pela intervenção na ordem econômica, notadamente na tributação ambiental, sendo a extrafiscalidade ambiental



uma alternativa efetiva para a “criação” de uma consciência ecológica na sociedade, isto porque incidirá não somente naqueles que cometem crimes ambientais, mas também em toda a cadeia produtiva e de consumo onde será inserido o tributo, ampliando-se, pois, o leque de pessoas envolvidas na solução da problemática da tutela ambiental.

A extrafiscalidade também pode ser utilizada de forma benéfica, como sansão premial, com a geração de isenções e benefícios fiscais em favor dos contribuintes que, no desenvolver de suas atividades, poluam menos ou não poluam, incentivando, sobremaneira, o desenvolvimento da ideia de proteção ambiental.

De todo o exposto se pode perceber que o conceito clássico de empresa e sua visão limitada ao lucro do empreendedor, mudaram com o tempo e as necessidades sociais. É possível se concluir que a empresa não pode mais ser analisada somente pelo viés econômico. O lucro, objetivo que impulsiona a economia é o motivo fundamental que leva à criação de empresas, mas deve ser analisado atualmente com as devidas reservas que todo o contexto sócio-político-ambiental exige. A visão egocentrista da empresa praticada por longo tempo, atualmente não satisfaz as necessidades sociais. Obter lucros sem a devida preocupação com o efetivo desenvolvimento social é fórmula que não se adequa à realidade atual. A empresa hoje é vista em âmbito mais amplo, tendo-se em consideração o modo como ela interage no mercado, com seus funcionários, consumidores, comunidade onde se instala e meio ambiente. A Constituição Federal atualmente apresenta este viés de desenvolvimento econômico, onde alinha vários objetivos, respeitando a livre iniciativa, mas determinando que a empresa deve cumprir também uma função social, aliando o desenvolvimento econômico ao social, reduzindo desigualdades e preservando o meio ambiente para as atuais e futuras gerações. Em todo este arcabouço de normas, a empresa deve se inserir e cumprir também sua função social, não só promovendo lucros a seus sócios, mas contribuindo diretamente na redução de desigualdades sociais e preservando o meio ambiente.

O desafio de criar uma nova ordem econômica baseada na livre indicativa, mas com um Estado Mínimo, é árdua tarefa a se concretizar e à empresa neste contexto, cabe o papel de adequar seus interesses de obtenção de lucro às necessidades sociais do mercado trabalhador, consumidor e a necessidade de preservação e recuperação ambiental, ou seja, a empresa deve ser responsável pelas externalidades ambientais negativas que ocasiona.

Com o presente artigo, se demonstrou a importância desta mudança de paradigmas axiológicos empresariais, para que seja possível efetivar-se, na prática, aquilo que



com maestria, o legislador constitucional estabeleceu como um Estado que promova a efetiva Justiça Social e preserve o meio ambiente, sendo certo que a tributação exerce um papel de destaque neste contexto, por tratar-se de instrumento regulatório das atividades empresariais. Assim, fundada em normas constitucionais e num grande arcabouço de regras infraconstitucionais, sabe-se que ainda estamos diante de uma longa jornada para defesa ambiental, que está apenas começando.

## **REFERÊNCIAS**

BAGNOLI, Vicenti. **Direito Econômico**. 3 ed. Editora Atlas S. A, 2008

BEZERRA, M. C. L.; BURSZTYN, M. (coord.). **Ciência e Tecnologia para o desenvolvimento sustentável**. Brasília: Ministério do Meio Ambiente e dos Recursos

CARVALHOSA, Modesto. LATORRACA, Nilton. **Comentários à lei das sociedades anônimas**. São Paulo. Saraiva, 1997, v. 3

COOTER, Robert; ULEN Thomas. **Direito e economia**. 5 ed. Porto Alegre: Bookman Companhia Editora, 2010

GODOY, Sandro Marcos. **O meio ambiente e a função socioambiental da empresa – 1ª ed.** Birigui/SP: Editora Boreal, 2017

KRUGMAN, Paul, WELLS, Robin. **Introdução à economia**. Rio de Janeiro. Elsevier Editora Ltda., 2007.

MILARÉ, Édis. **Princípios fundamentais do direito do ambiente**. Revista Justitia. vols. 181/184. jan./dez 1998.

MOREIRA, Rafael Soares. **Tributação Extrafiscal e Meio Ambiente: rumo a concepção de tributo ambiental**. Disponível em:<



[http://www3.pucrs.br/pucrs/files/uni/poa/direito/graduacao/tcc/tcc2/trabalhos2011\\_2/rafael\\_moreira.pdf](http://www3.pucrs.br/pucrs/files/uni/poa/direito/graduacao/tcc/tcc2/trabalhos2011_2/rafael_moreira.pdf) > Acesso em : 26 de dez de 2017.

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

OLIVEIRA, José Antônio Puppim de. **Empresas na sociedade: sustentabilidade e responsabilidade social**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues. **Direito Tributário e Meio Ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação da receita**. 2. ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro: Renovar, 1999

RIBEIRO, Maria de Fátima; GRUPENMACHER, Betina Treiger; CAVALCANTE, Denise Lucena Cavalcante; QUEIROZ, Mary Elbe Queiroz: **Novos horizontes da tributação: um diálogo luso-brasileiro**. EDIÇÕES ALME DINA S.A. Coimbra. 2012

SACHS, Ignacy. **Estratégias de Transição para do século XXI – Desenvolvimento e Meio Ambiente**. São Paulo: Studio Nobel – Fundação para o desenvolvimento administrativo, 1993.

SALOMÃO FILHO, Calixto. **Regulação da Atividade Econômica: Princípios e Fundamentos Jurídicos**. 1, São Paulo. Malheiros, 2001

SATTERTHWAITE, David. **Como as cidades podem contribuir para o Desenvolvimento Sustentável.**, apud MENEGAT, Rualdo e ALMEIDA, Gerson (org.). Desenvolvimento Sustentável e Gestão Ambiental nas Cidades, Estratégias a partir de Porto Alegre. Porto Alegre: UFRGS Editora, 2004

SIRVINSKAS. Luís Paulo. **Manual de Direito Ambiental**. 2. ed. Saraiva, 2003.

SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. **Tributação e meio ambiente** – Belo Horizonte: Del Rey, 2009.



VEIGA, José Eli da. **Cidades Imaginárias – O Brasil é menos urbano do que se calcula.**  
Campinas: Editora da Unicamp, 2005.