

**Os impactos do regime de tributação ambiental nas empresas brasileiras:
Um estudo sobre a extra fiscalidade¹**

Autores:
Gisele Cavaca PRADO²
Sandro Augusto Teixeira de MENDONÇA³

Data de recebimento do artigo: 30.10.2017

¹ - Este artigo foi escrito para cumprimento das exigências e requisito para aprovação da disciplina TCC II. A orientação da produção do artigo ficou sob-responsabilidade do Professor Dr. Sandro Augusto Teixeira de Mendonça.

² - Aluna do curso de Administração da Faculdade de Ciências e Tecnologia de Birigui (FATEB), desde 2014-2017.

³ - Possui graduação em Bacharelado em Ciências Sociais pela Universidade Federal de São Carlos (UFSCar) (1995), graduação em Estudos Sociais pelo Centro de Ensino Superior de São Carlos (ASSER) (1991), mestrado em Conservação e Manejo de Recursos pela Universidade Estadual Paulista Júlio de Mesquita Filho (UNESP) (2000) e doutorado em Ciências da Engenharia Ambiental pela Universidade de São Paulo (USP) (2006). Atualmente é professor III (doutor) e coordenador de Ensino, de Extensão e de Pesquisa e Pós-Graduação da Faculdade de Ciências e Tecnologia de Birigui (FATEB). Tem experiência interdisciplinar em Ciências Sociais, Ciências Sociais Aplicadas e Filosofia, com ênfase em Sociologia, Sociologia da Educação e Organizacional, Sociologia Rural, Gestão da Qualidade, Gestão Ambiental e Governança Corporativa, Filosofia e Filosofia da Educação, Metodologia Científica. Principais temas: Condições de vida e trabalho, políticas públicas, pesca profissional artesanal, rio São Francisco.

**Os impactos do regime de tributação ambiental nas empresas brasileiras:
Um estudo sobre a extra fiscalidade**

RESUMO

Diante das questões de tributação fiscal, as empresas sofrem efeitos positivos e negativos de acordo com as ações que afetam ou não o ambiente. O presente artigo teve como objetivo estudar os impactos da tributação fiscal ambiental nas empresas mencionando riscos às organizações que não seguem as normas impostas pela tributação fiscal sendo penalizadas através do princípio do poluidor pagador. Através da pesquisa bibliográfica e descritiva verificou-se que o princípio da extra fiscalidade ao poluidor pagador é o que mais impacta na gestão ambiental das empresas, pois, se trata de uma ferramenta que objetiva a não degradação do meio, através de concessão de diminuição da base de cálculo de impostos para o empreendedor que não polui, multas através de impostos e tratamentos ou recuperação da agressão causada ao ambiente.

Palavras-chave: 1 Espécies tributárias, 2 Gestão ambiental, 3 Tributação Fiscal.

ABSTRACT

**The impacts of the taxation regime in brazilian companies:
A study on environmental taxation**

Faced with fiscal taxation issues, companies suffer positive and negative effects according to actions that affect the environment or not. The objective of this article was to study the impacts of environmental taxation on companies by mentioning risks to organizations that do not follow the rules imposed by taxation and are penalized through the polluter pays principle. Through the bibliographical and descriptive research it was verified that the principle of extra taxation to the polluter paying is the one that impacts the most in the environmental management of the companies, because, it is a tool that aims at not degradation of the environment, by granting a reduction of tax base for the entrepreneur that does not pollute, fines through taxes and treatments or recovery of the aggression caused to the environment.

Key words: 1 Tax species, 2 Environmental management, 3 Taxation.

FATEB

APRESENTAÇÃO

Muitas empresas passaram a se preocupar com a agressão que elas causam ao meio ambiente. Destacam-se ações favoráveis à gestão ambiental que busquem na prática da extra fiscalidade a concessão de diminuição da base de cálculo de impostos para quem não polui, entre outras. Diferente do passado, quando os poluentes e resíduos jogados ao relento não eram considerados e não havia leis a respeito e nem sanções.

O presente artigo objetivou descrever os impactos positivos e negativos ao meio ambiente reverberados da tributação fiscal ambiental ocorrida nas empresas brasileiras, o detalhamento do regime de tributação fiscal brasileiro, as descrições das espécies tributárias nacionais e tributação ambiental, a competência residual da União para instituir novos impostos ou utilizar os existentes a favor da preservação do ambiente.

Os riscos e benefícios que as empresas se propõem por meio de suas ações, ou seja, se ela polui o meio ambiente ou não estão sujeitos à autuação por tal ato ou se utiliza técnicas de prevenção e tratamento para os resíduos poluentes, inclusive podendo receber incentivos ou isenções fiscais.

Portanto, cada vez mais a sociedade se propõe a cuidar do ambiente para ter maior qualidade de vida, assim melhorando os métodos de produção para que as emissões de poluentes diminuam e os impactos sejam minimizados quando não cessados.

Através de estudo bibliográfico e descritivo discorreu-se a respeito da tributação ambiental e seus recursos para custear serviços públicos das áreas ambientais, os quais orientam as ações da sociedade a favor da preservação do meio ambiente.

Considerou-se que a tributação fiscal é composta por arrecadação de fundos para atender necessidades públicas na qual a preservação do ambiente esta inserida. E que é de competência residual da União instituir novos impostos sendo os já existentes utilizados através dos tributos fiscais e suas espécies tributárias através da extra fiscalidade ao poluidor pagador.



DESENVOLVIMENTO

Ao longo de cinco séculos o Brasil sofre com os descasos ambientais, porém, as organizações vêm adotando uma postura ambiental responsável (BERTOLI e RIBEIRO, 2004).

A recente tributação ambiental brasileira ganhou força com a Constituição Federal em 1988, que tornou a preservação na natureza como princípio de direito econômico, ou seja, a compatibilização entre o direito tributário, econômico e ambiental visando à preservação do meio ambiente (MAGANHINI, 2016).

A Constituição Federal artigo 255 prevê que a gestão ambiental é atribuída pela União, os Estados e Municípios. O propósito da gestão ambiental é conciliar estratégia de desenvolvimento econômico com o uso racional dos recursos naturais protegendo a natureza em decorrência das atividades econômicas evitando danos ao meio ambiente (RIBEIRO e FERREIRA, 2011).

A tributação ambiental é o emprego de instrumentos tributários que tem finalidades de gerar recursos para o custeio de serviços públicos de natureza ambiental e orientar o comportamento da sociedade para preservar o ambiente (Idem).

O ambiente é um bem comum a todos além de ser público, ou seja, todos têm livre acesso. A sociedade também tem um papel democrático importante na prevenção e minimização dos riscos ambientais (LEITE, 2015).

Partindo-se do princípio de que o desenvolvimento industrial e tecnológico dependem na intervenção humana sobre os recursos naturais, o Estado por meio da extra fiscalidade pode desestimular a prática de atividades que afetam o meio ambiente já que a extra fiscalidade permite regular e fiscalizar determinada atividade, impondo tributos e a taxa de controle e fiscalização ambiental (Idem).

A tributação ambiental é um instrumento na qual o Estado pode intervir para a construção da sustentabilidade por meio da conscientização da população sobre a importância da preservação do meio ambiente (BARICHELLO e ARAUJO, 2007).

Leite (2015) afirma que a Lei nº 6.938/198 trata de tributar empresas exploradoras de atividades poluidoras visando o exercício do princípio da precaução, da prevenção e do poluidor pagador. Já para empresas que contribuem e cooperam para a não agressão ao ambiente existe a isenção da tributação do Imposto Territorial Rural e do Imposto sobre Circulação de Mercadoria ou Serviços.

A instituição de tributos relacionados à produção nociva ao ambiente não pode inibir a atividade econômica. O objetivo é direcionar o agente para o desenvolvimento responsável no que diz respeito a preservação do meio ambiente (ANTONIO, 2009).

O Estado pode cobrar do poluidor devido às ações agressivas ao ambiente por meio de tributos e pode estimular com incentivos ou isenções visando a não degradação do ambiente (BARICHELLO e ARAUJO, 2007).

Costa (2011) argumenta que a eficácia do princípio poluidor pagador está associada ao fato do Estado assegurar que acidentes ambientais não ocorram ou que ações mitigadoras sejam cumpridas.

O Instituto Brasileiro do Meio Ambiente é responsável pela fiscalização e controle de atividades poluentes e provindas de recursos naturais através da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental (COSTA, 2011).

Os princípios norteadores para a proteção ambiental são a prevenção e a precaução, pois todos devem preservar e defender para a boa qualidade de vida. A tributação ambiental permite ainda que os poluidores sejam tributados de acordo com as degradações causadas ao ambiente (SPAGOLLA, 2008).

A competência residual exige lei complementar direcionada apenas aos impostos e a criação dos impostos é atribuída à União (Idem).

As agressões ao meio ambiente são mensuradas através de mecanismos que indicam condutas que minimizam danos ambientais gerados por determinadas atividades (BLANCHET e OLIVEIRA, 2014).

O tributo ambiental é a intervenção na atividade econômica na qual o Estado pode fazer uso para a construção da sustentabilidade, através da conscientização das empresas sobre a necessidade da preservação do meio ambiente (BARICHELLO e ARAUJO, 2007).

Os impostos e as taxas podem ser utilizados como instrumentos da tributação ambiental através de isenções e restituições através de estímulos a atividades não poluidoras (Idem).

O poder público possui amplas alternativas para instituir tributos de proteção ecológica, seja através da criação de novos tributos ou através de espécies tributárias já existente como o ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) ecológico, o IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano) e o ITR (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural) (RODRIGUES, 2013).

A tributação ambiental não implica necessariamente à criação de novos tributos. As adaptações são feitas em tributos já existentes como o ICMS ecológico que consiste no repasse de uma porcentagem do valor arrecadado ao investimento com conservação e preservação de áreas verdes e mananciais, assim como o IPTU e o ITR que têm suas alíquotas alteradas em virtude da forma de utilização do imóvel (RIVA et al., 2007).

O primeiro tributo utilizado para fins ambientais no Brasil foi o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza que consistiu no abatimento ou desconto nas declarações de rendimento dos empregados em florestamento e reflorestamento (RODRIGUES, 2013).

Considerando que o tributo cobrado pelo poder de polícia não gera resultados expressivos, visto que depois de causado o dano ambiental muitas vezes é irreparável transferindo o ônus de menor qualidade de vida para a população, faz-se

necessário a busca de solução através da tributação ambiental. Ela é fundamentada na mudança de comportamentos através da conscientização ambiental da coletividade objetivando tributar as atividades nocivas ao ambiente e reduzi-las (JUSTIANO, 2010).

No Brasil, a tributação ambiental se efetua sem a criação de um novo tributo, ou seja, a tributação é através de remanejamento de receitas já existentes na qual parte da arrecadação é usada no desenvolvimento sustentável como áreas de preservação e unidades de conservação (Idem).

A tributação ambiental incide somente em fatos lícitos, no incentivo de comportamentos e desestímulo de atividades poluidoras, ou seja, é utilizada de modo passivo já que não é tributando que se preserva. A preservação é feita através de incentivos para que as empresas não poluam (MAGANHINI, 2007).

A gestão ambiental começou a ser praticada nas empresas brasileiras a partir da década de 1990, tornando-se uma estratégia competitiva principalmente na reputação que as empresas sempre buscam e tornam-se atrativas para investidores (SOUZA, 2002).

Os principais fatores da implementação de programas relacionados à gestão ambiental nas empresas estão ligados às regulamentações ambientais, reputação da organização, redução de custos, diferenciação do produto ou serviço, a demanda dos consumidores e a responsabilidade social que influencia a redução de risco financeiro das organizações, reduzindo multas e custos (Idem).

A gestão ambiental proporciona credibilidade, responsabilidade, competitividade e confiabilidade, por meio de prevenções e correções em seus processos produtivos transmitindo segurança e seriedade à população, eliminando ou reduzindo processos e resíduos poluidores (Idem).

Segundo Sanches (2000) a tecnologia é grande aliada à proteção ambiental tendo três ferramentas importantes, sendo:

- Tecnologias de controle de poluição que objetivam combater resíduos indesejáveis do processo produtivo através de controle de emissões e efluentes com purificadores, incineradores entre outros;
- Tecnologias de prevenção da poluição tornando eficiente o processo produtivo aumentando a taxa de utilização dos insumos como o reaproveitamento de materiais obsoletos, reduzindo, reutilizando e reciclando resíduos e poluentes;
- Tecnologias de produtos e processos que englobam a conservação de matéria prima, a eliminação de insumos tóxicos diminuindo a quantidade das emissões supracitadas, englobando a menor quantidade de resíduos no meio ambiente, menor utilização de energia e materiais no produto final, impactando na diminuição dos custos, a criação de novos produtos para novos mercados com a utilização de resíduos e a maior segurança pública e melhores relações com órgãos governamentais, comunidade, clientes, fornecedores e negociadores (Idem).

Para Duran e Puglia (2007) os custos ambientais são classificados em custos de prevenção, de avaliação, de falhas internas e externas, quais sejam:

- Os custos ambientais de prevenção estão relacionados na implementação, manutenção, medições e monitorações do sistema de proteção ambiental;
- Os custos ambientais de avaliação que não se adequam ao nível de eficiência e de eficácia com processos, tratamento de resíduos poluentes e devolução de produtos;
- Os custos ambientais das falhas internas são custos para correção de algumas conformidades ambientais antes de ter contato com a sociedade;
- Os custos ambientais das falhas externas são custos da qualidade ambiental insatisfatória fora do alcance da empresa como queixas ambientais de consumidores, fornecedores, negociadores provocando despesas com correção e recuperação de áreas degradadas através do pagamento de multa.

O sistema de gestão ambiental é uma estrutura usada para prevenir e controlar impactos, gerenciar riscos e melhorar continuamente o desempenho ambiental e a produtividade no auxílio as organizações (OLIVEIRA e PINHEIRO, 2010). Entretanto, a gestão ambiental é pressionada por regulamentações, busca de

reputação, acionistas, investidores, bancos e consumidores (SOUZA, 2002).

De acordo com a ISO 14001 (2015) os princípios básicos do Sistema de Gestão Ambiental (SGA) auxiliam as organizações em suas buscas de melhoria contínua através das ferramentas:

- Planejar (*plan*): estabelecer objetivos e processos necessários para atingir os resultados, com base na política da organização;
- Executar (*do*): implementar o que foi planejado;
- Verificar (*check*): monitorar e medir os processos em conformidade com a política, incluindo objetivos, metas, requisitos legais e compromissos assumidos pela organização;
- Agir (*action*): implementar ações necessárias para melhorar continuamente o desempenho do sistema de gestão, podendo atuar sobre o planejamento e, em consequência, sobre outros passos do ciclo.

A ação ambiental integra várias funções administrativas que envolvem fatores econômicos, produção, marketing, vendas, qualidade, finanças, e desenvolvimento de produtos (SOUZA, 2002).

Portanto, a gestão ambiental inclui planejamentos, práticas e processos para o desenvolvimento e prática da política ambiental, diminuindo ou eliminando efeitos nocivos provocados por atividades das empresas ao ambiente. Quando a empresa polui, ela é obrigada a corrigir ou recuperar os danos causados ao meio ambiente tornando-se o poluidor pagador (TINOCO e ROBLES, 2006).

O artigo 154 da CF/88 trata da competência residual para instituir tributos, inclusive os não cumulativos e a tributação ocorrerá sobre um novo tributo criado, como por exemplo o princípio do poluidor pagador (HUPFFER et al; 2011).

O princípio do poluidor pagador ou da responsabilização refere-se a obrigação de corrigir ou recuperar o ambiente através de encargos e indenizações ao Poder Público por causar danos ao ambiente (RIBEIRO E FERREIRA, 2011). Seu objetivo é fazer com que os custos finais de produtos e serviços reflitam nos seus custos

finais assegurando medidas de proteção ao meio ambiente e fazendo com que as atividades poluidoras sofram impactos negativos em suas práticas, ou seja, fazendo com que os agentes poluidores assumam os custos impostos a outros agentes, sendo então o primeiro pagador integrando os custos ambientais em seu processo de produção (Idem).

Desta forma, o princípio do poluidor pagador impõe o dever de arcar com as despesas de prevenção e reparação dos danos causados à natureza. O objetivo de tal princípio é a prevenção do dano ambiental através da preservação e conservação de recursos naturais, ou seja, o princípio tem o papel de evitar o dano ambiental (BENJAMIN, 1993).

Ao poluir o ambiente as empresas pagam a sociedade pelo ato de poluição através do princípio do poluidor pagador ou assumem os custos para implantar medidas de controle ambiental. Existe uma contra partida na quais empreendedores recebem subsídios para adotarem procedimentos eficientes e sustentáveis que não poluam o ambiente originando o princípio beneficiário pagador (NETO e PETER, 2005).

Portanto, o princípio do poluidor pagador é fazer com que os custos das medidas de proteção do meio ambiente e as agressões ambientais repercutam nos custos finais de produtos e serviços cuja produção esteja na origem da atividade poluidora. O intuito é fazer com que os agentes que originaram as externalidades assumam os custos impostos a outros agentes, produtores e consumidores, ou seja, transferem-se os custos para o causador empreendedor de determinada atividade, desonerando a sociedade de um ônus que não é seu (HUPFFER et al; 2011).

Outro objetivo da lei complementar do artigo 154 supracitado é a ação através da coerção para que o poluidor evite a degradação ou indenize a degradação causada (HUPFFER et al; 2011).

Os tributos não visam apenas uma finalidade arrecadatória, mas, também, desestimular comportamentos contrários a situações socialmente desejáveis (Idem).

O tributo de cunho ambiental é de participação obrigatória do indivíduo, da instituição e empresa para a manutenção e prestação de serviços públicos (GRZYBOVSKI e HAHN, 2006).

Diante da busca de recursos fiscais existem dois fenômenos sociais: a evasão fiscal na qual o objetivo é sempre pagar menos impostos, ou seja, para fugir dos tributos o contribuinte escolhe meios ilícitos para impedir, reduzir ou retardar o recolhimento do imposto devido; e a elisão fiscal que é o retardo, a redução ou descaracterização do fato gerador ao pagamento do tributo sem a violação da lei o que caracteriza o planejamento fiscal (Idem).

São tributos fundamentais a igualdade, a legalidade, a liberdade e a anterioridade, sendo subdivididos por gêneros, tais como: impostos, taxas e contribuições, tendo como fatos geradores tributários a renda, o patrimônio e atividade econômica e a arrecadação tributaria é composta pela União, Estados e Municípios (BARAU, 2016).

O sistema tributário tem como finalidade a descentralização e garantia de autonomia financeira aos Estados e Municípios, justiça fiscal e proteção ao contribuinte, progressividade do imposto sobre a renda e maior seletividade no imposto sobre produtos industriais, porém a centralização ainda existe (LANARI, 2005).

Verifica-se que os reflexos na área fiscal é o fato das pequenas e médias empresas estimuladas pela fiscalização atuarem na maior parte das vezes a margem do sistema através da grande evasão fiscal, assim como a base arrecadatória apresenta retração suportando poucos contribuintes e uma elevada carga tributária. Esse distúrbio é compensado com alíquotas e alargamento das bases de contribuições sociais o que enfraquece o desenvolvimento que as empresas almejam (LANARI, 2005).

No Brasil, a tributação sobre o consumo de bens e serviços é composta por imposto sobre produtos industrializados, impostos sobre mercadorias e serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação e o imposto sobre

serviços de qualquer natureza sendo respectivamente de competência da União, estados e municípios. Ressaltando também o imposto sobre operações financeiras, o programa de integração social e a contribuição para o financiamento da seguridade social, programa de integração social e a contribuição para o financiamento da seguridade social que podem incluir nos tributos sobre o consumo (GASSEN et al., 2013).

O não cumprimento da norma tributária gera ato ilícito administrativo tributário passível de multa pelas autoridades competentes podendo ser agravado em crime passível de processo penal além de sanções civis e administrativas, caso o pagamento do tributo não tenha sido feito qualificando-se a sonegação (GRZYBOVSKI e HAHN, 2006).

Grzybovski e Hahn (2006) dizem que os crimes contra a ordem tributária acarretam prejuízo para a administração pública, visto que as ausências dos recursos interferem de maneira negativa nas atividades do Estado.

Segundo Gassen et al. (2013) o tributo incide sobre o consumo nas diversas fases dos processos produtivos de bens e serviços e é a principal marca da matriz tributária brasileira.

A maior parte da carga tributaria nacional é sobre o consumo, seguida da tributação sobre salários na qual faz parte o imposto de renda, a contribuição previdenciária e a contribuição sindical. A tributação é embutida no preço final das mercadorias e serviços na qual a população paga, pois os impostos sobre o consumo repassam pela cadeia produtiva incorporando ao preço final dos bens e serviços onde a carga embutida não é percebida pelo consumidor (GASSEN et al., 2013).

O princípio constitucional assegura a definição das alíquotas de todos os tributos que incidem sobre o consumo obedecendo à seletividade de acordo com o contribuinte do encargo fiscal. Entretanto, da redução das alíquotas o estímulo ao consumo faz com que a produção aumente e a economia cresça de forma saudável influenciando a matriz tributaria brasileira (GASSEN et al., 2013).

Do ponto de vista organizacional, a tributação fiscal brasileira tem como predomínio a tributação indireta e a alíquota é fixada conforme o preço da mercadoria, bem ou serviço e nas micro e pequenas empresas existe o sistema integrado de pagamento de impostos e contribuintes para pagamento de IRPF, PIS, COFINS, CSLL, INSS E IPI (BRAMI-CELENTANO e CARVALHO, 2007).

A tributação torna possível a atuação estatal em diversas áreas principalmente na vida social e econômica da sociedade já que o tributo tem como objetivo reduzir desigualdades sociais (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2016).

Para Bertolucci e Nascimento (2002) a administração tributária deve ter uma política voltada a quatro enfoques, quais sejam: custos temporários de conformidade relacionados com mudanças nas legislações e custos de aprendizagem objetivando a estabilidade das regras para adequar as leis; custos rotineiros de conformidade para reduções de tributos, com poucas normas, regras claras e simplificadas e alíquotas unificadas; relações entre tributos diminuindo a quantidade de tributos com bases amplas; fronteira entre os tributos objetivando a neutralidade para não mudar o comportamento do contribuinte e por consequência seu imposto. Assim, a legislação tributária tem o dever de minimizar a evasão fiscal e haver igualdades diante dos contribuintes. Para que isso seja possível, existem diferentes espécies tributárias nacionais.

Em relação aos tributos quantitativos, as espécies tributárias de acordo com a prática jurídica são chamadas penta partida já que são elencadas em cinco tributos quais sejam: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais (OLIVEIRA et al., 2013).

As espécies tributárias que compõe o sistema tributário brasileiro são os impostos, as taxas, as contribuições de melhorias, as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios (LUCA, 2014).

O imposto tem maior relevância para os Estados, pois os recursos arrecadados contribuem para o funcionamento dos serviços públicos. O contribuinte ao pagar as taxas recebe benefício ou vantagem como exemplo à taxa de iluminação pública o

que diferencia do imposto já que o mesmo é pago pelo contribuinte sem saber no que irá receber em troca (Idem).

A contribuição de melhoria é um tributo que custeia obras públicas que venham trazer benefícios ao contribuinte. O empréstimo compulsório é um tributo que atende despesas extraordinárias como nos casos de calamidade pública ou guerra externa. As contribuições especiais custeiam entidades paraestatais de atividades sociais como o atendimento de necessidades assistenciais e educacionais de atividades ou categorias profissionais (Idem).

Cursino et al. (2013) acrescenta que os impostos são de competência privativa ou seja, pode ser recolhido pela União, Estados ou Municípios e o fator que o distingue dos outros tributos é o fato da inexistência da contraprestação em favor da pessoa ou empresa obrigada a pagar o imposto. A taxa, por sua vez é caracterizada pela conexão de um serviço ou utilidade que o Estado oferece ao contribuinte havendo então a contraprestação.

A União pode instituir sete impostos previstos no artigo 153 da Constituição Federal Brasileira, quais sejam: o Imposto sobre Importação, o Imposto sobre Exportação, o Imposto de Renda, o Imposto sobre Produto Industrializado, o Imposto sobre Propriedade Territorial Rural e o Imposto sobre Grandes Fortunas. Os Estados e o Distrito Federal podem instituir de acordo com o artigo 155 da CF os Impostos de Transmissão Causa Mortis e Doação, o Imposto sobre Circulação de Mercadoria ou Serviço de transporte, o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores, e por fim os Municípios e o Distrito Federal conforme artigo 156 da CF são encarregados de instituir o Imposto Predial e Territorial Urbano, o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis e o Imposto sobre Serviço de qualquer natureza (COSTA et al., 2015).

Outra variável que incrementa os tributos sofridos pela população é a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público, sendo de atuação estatal específica, cobrando apenas de quem trafega pelas vias públicas e não da coletividade (CURSINO et al., 2013).

As espécies tributárias nacionais podem ser divididas em dois ramos

classificados em quantitativo e qualitativo (OLIVEIRA et al., 2013).

Em se tratando dos tributos qualitativos, eles podem ou não ser atrelados à contraprestação estatal perante o contribuinte. O não atrelado baseia-se na contribuição independentemente da contraprestação estatal. Já os quantitativos são referentes aos impostos, taxas, contribuições de melhorias, empréstimos compulsórios e contribuições sociais (Idem).

O artigo 154 da CF/88 trata da competência residual que a União pode instituir novos impostos diante de lei complementar. Tais impostos são diferentes de todos que estão previstos na Constituição Federal e devem ter nova base de cálculo e o fato gerador diferente de todos já existentes (ARRETCHE, 2005).

O campo residual efetivo tende a restringir-se à medida que amadurece o sistema através da expansão das áreas tributárias. Além dos tributos fiscais, sejam qualitativos ou quantitativos, existem aqueles pautados pela extra fiscalidade.

Comumente, a indução do comportamento das pessoas se faz através da via econômica, especialmente na ausência de norma que proíba ou obrigue a uma conduta desejada, ou seja, é necessário que o comportamento seja lícito, com atos legais de acordo com o que está expresso na legislação (FOLLONI, 2014).

Tributos extrafiscais são concedidos com diversas finalidades de arrecadações, quais sejam: influenciar decisões dos cidadãos, direcionar comportamentos socioeconômicos, estimular ou desestimular tornando suas ações menos ou mais custosas, com o principal objetivo de induzir os contribuintes a fazerem ou não fazerem algo que afete o ambiente (Idem).

A extra fiscalidade é usada como instrumento tributário na obtenção de finalidade não arrecadatórias, mas estimulantes, indutoras ou coibidoras de comportamentos induzindo meios de prevenção à poluição, pois a extra fiscalidade é usada como instrumento eficiente em recursos para o Estado agir desestimulando condutas poluidoras e estimulando a não poluição (FREITAS e GERONIMO, 2013).

O objetivo da tributação extrafiscal é influenciar os comportamentos não

qualificados juridicamente como proibidos ou obrigatórios, ou seja, a ação mesmo que permitida não é totalmente livre (FOLLONI, 2014).

Considera-se extra fiscalidade os incentivos fiscais concedidos a produtos cultivados sem o uso de agrotóxicos ou que fazem uso de insumos recicláveis. Empresas que aderem os planos de gerenciamento de resíduos que causam alto impacto no ambiente podem deduzir da base de cálculo do Imposto de Renda, pois os valores usados nestas atividades têm relação direta com a melhoria do meio ambiente, ou seja, por tratar os resíduos a organização pode lançar mão ou diminuir o valor de alguma obrigação fiscal (FREITAS e GERONIMO, 2013).

Calijuri (2009) aborda a existência do *Framework* que tem como objetivo através de uma estrutura analisar como os tributos podem afetar o desempenho da organização, ou seja, o *Framework* visa à maximização de lucro e o valor da empresa. O *Framework* prevê a influência e o comportamento dos tributos implícitos e explícitos sendo os implícitos os que influenciam nos valores dos ativos favorecidos de tributos, pagos na forma de taxas de retornos menores antes do pré-imposto, ou seja, o imposto é pago de maneira implícita através das baixas taxas de retorno antes do imposto, já os tributos explícitos são pagos diretamente na forma de taxas e impostos.

O Poder Público mantém a extra fiscalidade como a conciliação do desenvolvimento econômico junto com à defesa do meio ambiente (Idem).

Através da extra fiscalidade o estado atua impondo regras que induzem as empresas a determinados comportamentos por meio da tributação (ELALI, 2016).

A tributação e suas normas podem conceder benefícios ou não, dependendo dos comportamentos desejáveis das empresas. Nota-se que os incentivos fiscais são instrumentos eficazes para induzir comportamentos específicos e desejados das empresas (Idem).

Pode se citar a supressão ou a redução do ônus através do recolhimento de tributo, quais sejam: as subvenções que constituem um benefício de natureza

financeira; as isenções tributárias legitimadas na própria lei tributária; o deferimento que representa uma isenção condicionada; os subsídios que podem ser estímulos de natureza fiscal ou comercial; os créditos presumidos de natureza complexa, apresentando-se como subsídio, subvenção ou como mera redução de base de cálculo dos tributos (Idem).

A extra fiscalidade interfere nas condutas ilegais ao meio ambiente desestimulando condutas contaminadoras e agindo como estimulador em empresas que adotam corretas medidas socioambientais. É uma medida que evita os danos ao invés de repará-lo após o dano (MAGANHINI, 2007).

Produtos ambientalmente corretos custam menos dado que os incentivos tributários concedidos impactam no preço do produto final e empresas que seguem normas ambientais estão condicionadas a permanecerem no mercado de consumo. A extra fiscalidade é usada a favor dos empreendedores e consumidores visando à qualidade de vida da população (Idem).

A extra fiscalidade é o maior instrumento de indução na busca do desenvolvimento sustentável através de mecanismos de diminuição de alíquotas, reduções de base de cálculo, isenções e restituições de acordo com a natureza do produto ou serviço (Idem). Seus impactos permeiam a estrutura organizacional através de métodos e técnicas de trabalho da sua contabilidade ambiental.

A informação fornecida pela contabilidade ambiental abrange investimentos realizados em bens de proteção aos danos ecológicos, despesas com manutenção ou correção de efeitos ambientais e medidas fiscais (BERTOLI e RIBEIRO, 2004).

A contabilidade ambiental tem o objetivo de fornecer informações sobre eventos ambientais que modificam o patrimônio identificando, mensurando e evidenciando tais eventos (Idem).

A contabilidade aborda a tributação através da prática contábil como os relatórios financeiros, auditoria, contabilidade gerencial, administração financeira e contabilidade tributária. A pesquisa tributária pode ser utilizada na administração e

organização das funções contábeis para a interação entre informação contábil e comportamento do mercado de capitais auxiliando em tomada de decisões financeiras (CALIJURI, 2009).

O ativo ambiental são todos os bens e direitos destinados ou que provém da atividade do gerenciamento ambiental, estando no capital circulante ou capital fixo (SANTOS et al., 2001).

O capital circulante é o montante utilizado na atividade econômica da empresa que é composto por conta de disponibilidades que são valores de recebimentos oriundos de receita ambiental; ativos realizáveis a curto e a longo prazo que tem direitos originários de uma receita ambiental e os estoques, relacionado com insumos do sistema de gerenciamento ambiental (Idem).

O capital fixo tem as contas ambientais em investimentos que conta com participações societárias de empresas ecologicamente responsáveis; imobilizados que são bens relacionados à manutenção do gerenciamento ambiental como equipamentos para tratamento de resíduos; diferido são gastos em desenvolvimento em tecnologia limpa como os gastos com a implantação do Sistema de Gestão Ambiental para a certificação ISO 14001 (Idem).

O passivo ambiental são as obrigações contraídas destinadas à preservação e recuperação do meio ambiente originando um custo ambiental, multas e indenizações decorrentes de má utilização do solo, contaminação de águas e poluições do ar (Idem).

Receita ambiental pode ocorrer da prestação de serviços de gestão ambiental; venda de produtos elaborados com materiais obsoletos ou sobras de insumos do processo produtivo; participação no faturamento devido à conduta responsável com o meio ambiente (Idem).

Custos ambientais estão relacionados a processos produtivos como aquisição de insumos, tratamento de resíduos, redução de poluentes e mão de obra utilizada nas atividades de controle, preservação ou recuperação do meio ambiente e

despesas ambientais são referentes a fatores indiretos como aluguel de imóveis, salários e encargos, gastos relacionados treinamentos na área de preservação ambiental (Idem).

De acordo com Bertoli e Ribeiro (2004) o passivo ambiental são os benefícios que são realizados para a preservação, recuperação, reparação e proteção do ambiente. Para identificar o passivo ambiental das organizações pode-se utilizar duas formulas, quais sejam: o estudo do impacto ambiental é exigido no licenciamento de projetos e práticas potencialmente causadoras de significativa degradação do ambiente.

Neste sentido, os órgãos responsáveis avaliam a necessidade conforme a especificidade, o risco e o nível do empreendimento a ser exercido; relatório de impacto ao meio ambiente que tem como base a conclusão do estudo do impacto ambiental, exigindo objetivos e justificativas do projeto ou empreendimento, as opções tecnológicas e locacionais, um estudo e descrições dos impactos ambientais que podem ocorrer ao longo da atividade, caracterizar a qualidade ambiental futura, mostrar medidas mitigadas em relação aos impactos através de planejamentos e programas para acompanhamento e monitoramento dos impactos (Idem).

As penalidades legais aplicadas às empresas poluidoras que não usam medidas preventivas são: multas por infrações; obrigatoriedade de recuperação ou restauração de áreas degradadas; interdição governamental das atividades nos casos de infrações reincidentes (Idem).

As empresas usam a contingencia para representar os riscos quanto a situações futuras, ou seja, ela acarreta expectativa de despesas futuras referente a responsabilidade dos resíduos de sua atividade que causam impactos no meio ambiente, gastos com multas, reparos e restaurações ambientais, indenizações a órgãos e terceiros e atuações preventivas para evitar danos (Idem).

RESULTADOS

A Constituição Federal de 1988 tornou a tributação ambiental um assunto relevante assegurando a proteção do meio ambiente. Tal tributação é feita por três esferas governamentais, sendo: a União, os Estados e os Municípios ressaltando que somente a União tem a competência para instituir impostos. Entanto, utiliza os já existentes na questão ambiental.

O propósito da tributação ambiental é conscientizar o uso racional dos recursos naturais para que a natureza seja protegida e os danos sejam evitados de maneira que a população mude ou minimize comportamentos ofensivos. O emprego da tributação ambiental tem a finalidade de gerar recursos que auxiliam no custeio dos serviços públicos e influenciar a sociedade a preservar o ambiente.

A extração de recursos naturais em busca de desenvolvimento acarreta ônus ao ambiente através de desmatamento, poluição entre outros. Para minimizar os impactos nocivos causados ao meio ambiente pelas empresas, o Estado utiliza a extra fiscalidade através de tributos para regular as atividades. Os tributos utilizados para fins de controle e prevenção contra a degradação do ambiente são os impostos, as taxas e as contribuições de melhorias.

Conforme o artigo 154 da CF/88, o sistema tributário objetiva a autonomia financeira dos Estados e Municípios através da punição com a justiça fiscal utilizando o principio do poluidor pagador que atribui o ônus da degradação do ambiente ao poluidor. Por outro lado, as empresas que cooperam com a preservação recebem incentivos fiscais como a redução da carga tributária através de incentivos sobre Imposto sobre circulação de mercadoria e serviços (ICMS), Imposto predial e territorial urbano (IPTU), a Contribuição Social sobre o lucro liquido (CSLL) e o Imposto de renda de pessoa jurídica (IRPJ) para adotar ações relacionadas a sustentabilidade e a não degradação.

As espécies tributárias brasileiras buscam controlar os índices de ações e produtos ofensivos ao ambiente através de: impostos, taxas, contribuições de melhorias, empréstimos compulsórios e as contribuições sociais sobre atividades ou recursos utilizados e incentivos nos casos de organizações que utilizam meios para preservação e até tratamentos dos resíduos produzidos.

Os impostos são tributos de maior importância pois é utilizado para punir ou conter ações degradáveis e pode variar de acordo com o tipo de degradação podendo ser através do imposto sobre circulação de mercadorias ou serviços, os impostos sobre propriedade territorial rural, o imposto sobre produto industrializado e o imposto sobre propriedade de veículos automotores.

É através dos impostos que a federação intervém de maneira coercitiva para práticas negativas e por consequência ilícitas, e por outro lado de maneira positiva com incentivos fiscais e até subsídios para atividades promissoras na questão sustentável.

A extra fiscalidade busca conter condutas poluidoras incentivando a preservação do ambiente comum a todos. Alimentos produzidos sem o uso de agrotóxicos são exemplos de ações amparadas pela extra fiscalidade.

A extra fiscalidade busca a utilização do instrumento fiscal e não a obtenção de receitas. É uma medida fiscal de incentivo ou desestímulo ao comportamento e as ações incentivadoras que influenciam positivamente a sociedade. No caso dos produtores, estes são estimulados a produzir de modo sustentável e a população muitas vezes percebe a diferença nos preços finais mais baratos já que os impostos destes produtos sofrem redução por se tratar de incentivo fiscal sustentável.

A gestão ambiental conta com ferramentas coercitivas e incentivadoras através da tributação fiscal e suas espécies tributárias sendo: a coercitiva para controlar e punir quando necessário às atividades que utilizam e degradam os recursos naturais e a ferramenta incentivadora através do beneficiário pagador que adota mecanismos legais com o Sistema de Gestão Ambiental (SGA) buscando preservação e tratamentos de resíduos minimizando os impactos ao ambiente por

consequência recebendo incentivos fiscais.



CONCLUSÃO

O objetivo deste artigo foi verificar quais os impactos da tributação fiscal ambiental influenciam as empresas brasileiras.

Verificou-se que a ferramenta mais eficaz contra a degradação do ambiente é a extra fiscalidade que busca estimular e induzir os agentes a preservação como o cultivo de alimentos sem agrotóxicos, reutilização de produtos obsoletos e tratamentos de resíduos ou coibir comportamentos ofensivos ao ambiente como poluição das águas e poluição do ar.

Além da tributação fiscal ambiental contra a degradação, as ações não poluidoras podem contar com incentivos através da diminuição do pagamento de obrigações fiscais através da carga tributária como o ICMS, o IPTU e CSLL.

A extra fiscalidade, no princípio do poluidor pagador responsabiliza o poluidor a correção ou recuperação dos danos causados através de indenizações. A lei complementar do artigo 154 visa à coerção para a não degradação e caso haja a degradação a indenização seja feita.

As empresas brasileiras contam com a gestão ambiental que oferece redução de custos dos seus processos e produtos, melhora sua reputação tornando-se atrativa a investidores.

A utilização do sistema de gestão ambiental auxilia na prevenção e controle dos impactos, gerenciamento de riscos e melhoria no desempenho ambiental auxiliando resultados favoráveis a incentivos fiscais através da extra fiscalidade.

Considerando as espécies tributárias nacionais que mais impactam nas empresas brasileiras, verificou-se que a tributação fiscal ambiental brasileira é de competência da União que através do principio da extra fiscalidade atribui sanções

ao poluidor pagador, podendo recorrer às ferramentas coercitivas de acordo com às ações dos agentes através de impostos, taxas, contribuições de melhorias e especiais e os empréstimos compulsórios. O imposto é a espécie de maior importância esperando-se que os recursos arrecadados sejam voltados para políticas públicas favoráveis a sustentabilidade ambiental.



REFERÊNCIAS

- ANTONIO, J. G. (2009). **TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: DESAFIOS PARA UMA POLÍTICA DE PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE**. Disponível em: <http://www.prpg.ufpb.br/prodema/novosite/smartgc/uploads/arquivos/juliano_gorski.pdf>. Acessado em: 09 de Abril de 2016.
- ARRETCHE, Marta. **Quem taxa e quem gasta: a barganha federativa na federação brasileira**. *Rev. Sociol. Polit.*, Curitiba, n. 24, p. 69-85, June 2005. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-44782005000100006&lng=en&nrm=iso>. Acessado em: 25 de Abril de 2016. <http://dx.doi.org/10.1590/S0104-44782005000100006>.
- BARAU, Victor. (2016). **O sistema tributário nacional**. Disponível em: <<http://www.escoladegoverno.org.br/artigos/1734-o-sistema-tributario-nacional>>. Acessado em: 19 de Fevereiro de 2016.
- BARICHELO, S. E.; ARAUJO, L. E. B. (2007). **TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: O TRIBUTOS EXTRAFISCAL COMO FORMA DE PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE**. Disponível em: <<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/iuris/article/view/4150/3516>>. Acessado em: 02 de Abril de 2016.
- BENJAMIN, Antonio Herman de Vasconcellos e. **O princípio poluidor-pagador e a reparação do dano ambiental**. *BDJur*, Brasília, DF. Disponível em: <<http://bdjur.stj.jus.br//dSPACE/handle/2011/8692>>. Acessado em: 13 Março de 2016.
- BERTOLI, Ana Lúcia; RIBEIRO, Maisa de Souza. **Passivo ambiental: estudo de caso da Petróleo Brasileiro S.A - Petrobrás. A repercussão ambiental nas demonstrações contábeis, em consequência dos acidentes ocorridos**. *Rev. adm. contemp.*, Curitiba, v. 10, n. 2, p. 117-136, June 2006. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1415-65552006000200007&lng=en&nrm=iso>. Acessado em: 01 Maio de 2016. <http://dx.doi.org/10.1590/S1415-65552006000200007>.
- BERTOLUCCI, Aldo V; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Quanto custa pagar tributos?**. *Rev. contab. finanç.*, São Paulo, v. 13, n. 29, p. 55-67, Ago. 2002. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772002000200004&lng=en&nrm=iso>. Acessado em: 01 Março de 2016. <http://dx.doi.org/10.1590/S1519-70772002000200004>.
- BLANCHET, L. A.; OLIVEIRA, E. L. (2013). **Tributação da Energia no Brasil: necessidade de uma preocupação constitucional extrafiscal e ambiental**. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/seq/n68/08.pdf>>. Acessado em: 02 de Abril de 2016.

BRAMI-CELENTANO, Alexandrine; CARVALHO, Carlos Eduardo. A reforma tributária do governo Lula: continuísmo e injustiça fiscal. **Rev.katálysis**, Florianópolis , v. 10, n. 1, p. 44-53, Junho 2007. Disponível em:

<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1414-49802007000100006&lng=en&nrm=iso>. Acessado em: 01 Março de 2016.
<http://dx.doi.org/10.1590/S1414-49802007000100006>.

CALIJURI, M. S. S. (2009). **AVALIAÇÃO DA GESTÃO TRIBUTÁRIA A PARTIR DE UMA PERSPECTIVA MULTIDISCIPLINAR**. Disponível em:

<<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-18022010-155046/pt-br.php>>. Acessado em: 20 de junho de 2016.

COSTA, R. F et al. (2015). **A TRIBUTAÇÃO INDIRETA BRASILEIRA**: Um elemento de segregação social. Disponível em:

<<http://www.occ.pt/news/trabalhoscongv/pdf/79.pdf>>. Acessado em: 28 de Abril de 2016.

COSTA, R. H. (2011). **APONTAMENTOS SOBRE A TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL NO BRASIL**. Disponível em: <

<http://revistas.lis.ulusiada.pt/index.php/lda/article/view/2142/2261> >. Acessado em: 02 de Abril de 2016.

CURSINO, G. M.; AVILA, L. A. C.; MALAQUIAS, R. F. (2013). **PERCEPÇÃO DOS ALUNOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS EM RELAÇÃO À CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: UM ESTUDO COMPARATIVO ENTRE ALUNOS INGRESSANTES E CONCLUINTE**S. Disponível em: <<http://revista.crcsc.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/CRCSC/article/view/1412/1352>>. Acessado em: 28 de Abril de 2016.

DURAN, Orlando; BERGAMINI PUGLIA, Vicente. **SCORECARD AMBIENTAL: MONITORAÇÃO DOS CUSTOS AMBIENTAIS ATRAVÉS DA WEB**. **Ingeniare. Rev. chil. ing., Arica** , v. 15, n. 3, p. 291-301, dic. 2007 . Disponível em:

<http://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-33052007000300009&lng=es&nrm=iso>. Acessado em: 07 de Março de 2016.

ELALI, André. **INCENTIVOS FISCAIS, NEUTRALIDADE DA TRIBUTAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO: A QUESTÃO DA REDUÇÃO DAS DESIGUALDADES REGIONAIS E SOCIAIS**. Disponível em:

<<http://sisnet.aduaneiras.com.br/lex/doutrinas/arquivos/070807.pdf>>. Acessado em: 29 de Março de 2016.

FOLLONI, André. Isonomia na tributação extra fiscal. **Rev. direito GV**, São Paulo , v. 10, n. 1, p. 201-220, June 2014 . Disponível em:

<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1808-24322014000100008&lng=en&nrm=iso>. Acessado em: 27 Março de 2016.
<http://dx.doi.org/10.1590/S1808-24322014000100008>.

FREITAS, Y. D. G; JERÔNIMO, C. E. M. (2013). **AS POLÍTICAS PÚBLICAS, A EXTRAFISCALIDADE E O MEIO AMBIENTE: UMA BREVE ANÁLISE À LUZ DA SUSTENTABILIDADE CONSTITUCIONAL NO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE.** Disponível em:

<<http://www2.ifrn.edu.br/ojs/index.php/HOLOS/article/view/1010/696>>. Acessado em: 21 de Abril de 2016.

GASSEN, Valcir; D'ARAUJO, Pedro Júlio Sales; PAULINO, Sandra Regina da F.. **Tributação sobre consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos.** Sequência (Florianópolis), Florianópolis , n. 66, p. 213-234, Julho 2013 Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2177-70552013000100009&lng=en&nrm=iso>. Acessado em 01 Março de 2016. <http://dx.doi.org/10.5007/2177-7055.2013v34n66p213>.

GIL, A. C. (2002). **Como elaborar projetos de pesquisa.** Disponível em: <https://professores.faccat.br/moodle/pluginfile.php/13410/mod_resource/content/1/como_elaborar_projeto_de_pesquisa_-_antonio_carlos_gil.pdf>. Acessado em: 01 de maio de 2016.

GRZYBOVSKI, Denize; HAHN, Tatiana Gaertner. **Educação fiscal: premissa para melhor percepção da questão tributária.** *Rev. Adm. Pública*, Rio de Janeiro , v. 40, n. 5, p. 841-864, Out. 2006. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122006000500005&lng=en&nrm=iso>. Acessado em: 29 Fevereiro de 2016. <http://dx.doi.org/10.1590/S0034-76122006000500005>.

HUPFFER, Haide M.; WEYERMULLER, André R.; WACLAWOVSKY, William G.. **Uma análise sistêmica do princípio do protetor-recebedor na institucionalização de programas de compensação por serviços ambientais.** *Ambient. soc.*, São Paulo , v. 14, n. 1, p. 95-114, June 2011. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1414-753X2011000100006&lng=en&nrm=iso>. Acessado em: 13 Março de 2016.

ISO 14001:2015. **Saiba o que muda na nova versão.** Disponível em: <<http://www.iso.org/iso/home/standards/management-standards/iso14000.htm>>. Acessado em: 07 Março de 2016.

JUSTIANO, M. F. (2010). **PAGAMENTO PELOS SERVIÇOS AMBIENTAIS: PROTEÇÃO DAS APP's ATRAVÉS DO ICMS ECOLÓGICO.** Disponível em: <<https://repositorio.bc.ufg.br/tede/bitstream/tede/1492/1/Dissertacao%20Maria%20A%20F%20Justiniano.pdf>>. Acessado em: 02 de Abril de 2016.

LANARI, F. V. (2005). **A tributação do comércio eletrônico.** Disponível em: <https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=JJFho5Frsv8C&oi=fnd&pg=PA27&ots=ohMzxTIKsa&sig=is3UVZSYJDxMILZnNiY3xTRF_PA#v=onepage&q&f=true>. Acessado em 28 de Fevereiro de 2016.

LEITE, T. K. A. (2015). **ASPECTOS DA TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL NA SOCIEDADE DE RISCO: A TAXA DE CONTROLE E FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL.**

Disponível em:

<www.cidp.pt/publicacoes/revistas/rjlb/2015/5/2015_05_1359_1403.pdf>. Acessado em: 02 de Abril de 2016.

LUCA, G. A. C. (2014). **PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UMA FERRAMENTA IMPRESCINDÍVEL PARA A GESTÃO EMPRESARIAL, COM EXEMPLO PRÁTICO DE CISAÇÃO SOCIETÁRIA.** Disponível em:

<<http://repositorio.unesc.net/handle/1/3319>>. Acessado em: 28 de Abril de 2016.

MAGANHINI, T. B. (2007). **EXTRAFISCALIDADE AMBIENTAL: UM INSTRUMENTO DE COMPATIBILIZAÇÃO ENTRE O DESENVOLVIMENTO ECONOMICO E O MEIO AMBIENTE.** Disponível em:

<<http://www.professorsabbag.com.br/arquivos/downloads/1277138365.pdf>>.

Acessado em: 02 de Abril de 2016.

OLIVEIRA, P. L. R.; CAMARGO, M. C.; MARTELLI, A. L. T. (2013). **O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E A SUA APLICAÇÃO QUANTO AS MEDIDAS PROVISÓRIAS.**

Disponível em:

<<http://intertemas.unitoledo.br/revista/index.php/ETIC/article/view/3468/3223>>.

Acessado em: 28 de Abril de 2016.

OLIVEIRA, Otávio José de; PINHEIRO, Camila Roberta Muniz Serra. **Implantação de sistemas de gestão ambiental ISO 14001: uma contribuição da área de gestão de pessoas.** *Gest. Prod.*, São Carlos, v. 17, n. 1, p. 51-61, 2010. Disponível em:

<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-530X2010000100005&lng=en&nrm=iso>. Acessado em: 03 Abril de 2016.

OLIVEIRA NETO, Raul; PETTER, Carlos Otávio. **A abordagem da economia ambiental no contexto da mineração.** *Rem: Rev. Esc. Minas*, Ouro Preto, v. 58, n. 1, p. 71-75, Mar. 2005. Disponível em

<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0370-44672005000100012&lng=en&nrm=iso>. Acessado em: 13 Março de 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Educação fiscal.** Disponível em:

<<https://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/direitos-e-deveres>>. Acessado em 01 Março de 2016.

RIBEIRO, M. F.; FERREIRA, J. S. A. B. N. **O PAPEL DO ESTADO NO DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO SUSTENTÁVEL: REFLEXÕES SOBRE A TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL COMO INSTRUMENTO DE POLÍTICAS PÚBLICAS.**

Disponível em:

<<http://periodicos.uea.edu.br/index.php/Hileia/article/viewFile/142/162>>. Acessado em: 08 de Abril de 2016.

RIVA, A. L. M.; et al (2007). **Instrumentos econômicos e financeiros para a**

conservação ambiental no Brasil. Disponível em:

<https://www.socioambiental.org/banco_imagens/pdfs/10295.pdf>. Acessado em: 02 de Abril de 2016.

RODRIGUES, P. R. (2013). **Tributação ambiental:** a intervenção do Estado no domínio econômico e a livre iniciativa. Disponível em:

<http://www.unifafibe.com.br/revista/index.php/direitos-sociais-politicas-pub/article/view/6/pdf_3>. Acessado em: 02 de Abril de 2016.

SANCHES, Carmen Silvia. Gestão ambiental proativa. **Rev. adm. empres.**, São Paulo , v. 40, n. 1, p. 76-87, Mar. 2000 . Disponível em:

<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-75902000000100009&lng=en&nrm=iso>. Acessado em: 07 de Março de 2016.

SANTOS, Adalto de Oliveira et al . Contabilidade ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas Brasileiras. **Rev. contab. finanç.**, São Paulo , v. 12, n. 27, p. 89-99, Dec. 2001 . Disponível em:

<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772001000300007&lng=en&nrm=iso>. Acessado em: 01 Maio de 2016.
<http://dx.doi.org/10.1590/S1519-70772001000300007>.

SOUZA, R. S. (2002). **Evolução e condicionantes da gestão ambiental nas empresas.** Disponível em: <<http://seer.ufrgs.br/index.php/index/search/search>>. Acessado em: 07 de Março de 2016.

SPAGOLLA, V. S. M. (2008). **TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: PROPOSTA PARA INSTITUIÇÃO DE UM IMPOSTO AMBIENTAL NO DIREITO BRASILEIRO.**

Disponível em:

<<http://www.unimar.br/pos/trabalhos/arquivos/96d04aeb1f399e794093a6a194e1832c.pdf>>. Acessado em: 02 de Abril de 2016.

TINOCO, J. E. P.; ROBLES, L. T. (2006). **A contabilidade da gestão ambiental e sua dimensão para a transparência empresarial:** estudo de caso de quatro empresas brasileiras com atuação global. Disponível em:

<<http://www.scielo.br/pdf/%0D/rap/v40n6/08.pdf>>. Acessado em: 08 de Março de 2016.