

ISSN 2236-0859

DIREITO & DESENVOLVIMENTO

REVISTA DO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO
MESTRADO EM DIREITO E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

OS OBJETIVOS DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL E A TRIBUTAÇÃO

VINICIUS DE OLIVEIRA BARCELLOS
RAQUEL VON HOHENDORFF
MARCIANO BUFFON

OS OBJETIVOS DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL E A TRIBUTAÇÃO

THE SUSTAINABLE DEVELOPMENT GOALS AND THE TAXATION

Recebido: 26/03/2019

Aprovado: 01/01/2023

Vinicius de Oliveira Barcellos¹

Raquel von Hohendorff²

Marciano Buffon³

RESUMO:

O presente artigo tem como tema a tributação e a Agenda 2030. Buscar-se-á verificar de que forma a tributação poderá contribuir para a concretização dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável. Para tanto, adotar-se-á o método hermenêutico fenomenológico. Assim, primeiramente, analisar-se-á no que consiste tais objetivos e qual a sua importância; em seguida, a capacidade de atuação da tributação na busca de fins além da mera arrecadação e por fim, será feita a conexão entre ambos, através de sugestões para a atuação da tributação na concretização da agenda. Conclui-se, então, que a tributação será um instrumento essencial na busca por tais objetivos, servindo como financiamento, tanto quanto como instrumento direto neste desafio.

Palavras-chave: Agenda 2030. Objetivos de Desenvolvimento Sustentável. Tributação. Desenvolvimento. Sustentabilidade.

ABSTRACT:

This article subject is the taxation and the 2030 Agenda. It aims at to verifying how taxation can contribute to the achievement of the Sustainable Development Goals. For that, the hermeneutic phenomenological method will be adopted. For this purpose, firstly, it will analyze what these goals consist of and what is their importance; then, the taxation ability to perform in the search for goals beyond the mere collection and, finally, it will be made the connection between them both, through suggestions for the performance of taxation in the implementation of the agenda. It is concluded, then, that taxation will be an essential instrument in the search for such goals, serving as funding as much as a direct instrument in this challenge.

Keywords: 2030 Agenda. Sustainable Development Goals. Taxation. Development. Sustainability.

Journal of Economic Literature (JEL) Classification: H230; K320; K340.

¹ Mestrando em Direito Público pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos-UNISINOS. Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais na Universidade do Vale do Rio dos Sinos-UNISINOS (São Leopoldo-RS, Brasil). Servidor público estadual. E-mail: vobarcellos@gmail.com

² Professora do Programa de Pós-Graduação em Direito Público e da graduação na Universidade do Vale do Rio dos Sinos-UNISINOS (São Leopoldo-RS, Brasil). Doutora em Direito pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos-UNISINOS. Advogada. Conselheira da OAB Subseção São Leopoldo. E-mail: vetraq@gmail.com

³ Professor do Programa de Pós-Graduação em Direito Público e da graduação na Universidade do Vale do Rio dos Sinos-UNISINOS (São Leopoldo-RS, Brasil). Pós-doutor em Direito pela Universidade de Sevilha - ES. Doutor em Direito pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos-UNISINOS. Advogado na área tributária. E-mail: marciano@buffonefurlan.com.br

1. INTRODUÇÃO

Em 2015, o Brasil, junto com demais países do mundo firmou um pacto para o desenvolvimento sustentável, fixando objetivos e metas a serem cumpridos até o ano de 2030. Ao total foram 17 objetivos⁴ e 169 metas assumidas pelo governo brasileiro junto à comunidade mundial, buscando resolver aqueles que são os problemas mais alarmantes do país e do mundo neste momento.

De igual forma, sabe-se que o exercício do poder de tributar pelo Estado é um mecanismo que possui funções além da mera arrecadação de recursos, sendo importante aliado estatal no alcance de metas definidas pela sociedade. Assim, num Estado Constitucional baseado na fiscalidade, não mais é importante atentar apenas para o quantum arrecado pelo Estado em impostos, mas a forma como este o faz, para que garanta o cumprimento dos objetivos da sociedade.

Feitas as presentes considerações, fixa-se como problema objeto do presente artigo o seguinte: considerando os compromissos internacionais assumidos pelo Brasil quanto ao cumprimento dos objetivos e metas fixados pela Agenda 2030, qual o papel da tributação e quais os meios que esta possui para colaborar nesta empreitada. Em outras palavras, é possível que a tributação sirva para atingir ou, ao menos, auxiliar na concretização de tais objetivos? Há mecanismos fiscais e/ou extrafiscais em consonância com o sistema constitucional brasileiro que colaborem para o cumprimento de tais metas?

Como hipótese inicial para o presente problema é possível vislumbrar um papel para a tributação auxiliar a concretização de tais objetivos, ainda que esta não seja capaz de, exclusivamente, concretiza-los. A tributação no Estado Fiscal será um instrumento importante, sendo necessário perceber os reflexos que está produz, além da mera arrecadação tributária, seja na fiscalidade ou, principalmente, na extrafiscalidade. Assim, é possível também, quanto a hipótese inicial, afirmar que os mecanismos tributários existentes hoje na Constituição, se aplicados devidamente, são extremamente capazes de colaborar para a concretização de algumas das metas da Agenda 2030.

O principal objetivo do presente artigo será o de identificar os pontos em que a tributação possa ter um papel eficaz na concretização das metas estabelecidas na Agenda 2030. Para tal, analisar-se-á no que consiste a Agenda 2030, suas principais características e a sua importância dentro de um projeto mundial. Em sequência, formar-se-á pré-conceitos autênticos sobre o papel da tributação no Estado Democrático de Direito, analisando a sua capacidade de influenciar no cotidiano, sendo mecanismo eficaz a ser utilizado pelo Estado na concretização de seus objetivos. Por fim, verificar-se-á a possibilidade de a tributação auxiliar na concretização de metas específicas, mediante técnicas tributárias já existentes ou que sejam compatíveis com a Constituição e que, acaso implementadas, servirão de meios de concretização das metas.

A justificativa para o presente trabalho encontra-se justamente no acordo internacional realizado pelo Brasil com os demais países membros das Nações Unidas, de modo que deve o governo empregar todos os seus esforços na concretização de tais objetivos. Além disto, mesmo que não houvesse firmado tal compromisso, os objetivos expressam aquilo que está já presente, explícita ou implicitamente, na Constituição, devendo ser um dos objetivos do Estado Democrático de Direito, que no atual estágio da vida em sociedade possui um papel ativo, de transformar a realidade em que está inserido. Assim, comprovado que a tributação pode ser um mecanismo útil na concretização de tais objetivos, necessário se faz a análise de como isto se dará, buscando alternativas para auxiliar no cumprimento da Agenda 2030. Obviamente o presente trabalho, até pela sua breve extensão, não tem a intenção de esgotar a matéria, mas

⁴ A lista completa dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável encontra-se anexa ao presente texto.

apenas de lançar luzes quanto a um assunto tão importante, que, se levado a sério, poderá mudar a vida de milhares de brasileiros, garantindo-lhes o mínimo para uma vida digna.

2. A AGENDA 2030 E OS OBJETIVOS DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL: QUAL A MISSÃO DO BRASIL E DO MUNDO PARA OS PRÓXIMOS ANOS?

A sustentabilidade é, provavelmente, o grande objetivo do século XXI. O mundo está à beira de um colapso natural, uma vez que a utilização dos recursos já ultrapassou a capacidade do mundo de reproduzi-los. Enquanto na década de 1970 os recursos naturais eram suficientes e esgotavam ao final do ano, em 2018 consumimos aquilo que o mundo é capaz de produzir em apenas sete meses. O “Dia de sobrecarga da Terra”, no ano de 2018, foi em 1º de agosto, sendo que aquilo que for consumido após tal data, superará a capacidade natural de renovação de recursos do planeta. (EARTH, 2019?). Se permanecer o avanço neste ritmo, em poucas décadas necessitar-se-á de um planeta Terra extra para suprir o consumo de todos.

Os problemas decorrentes do atual modo de vida e produção são tamanhos que alçam a sustentabilidade ao patamar de “dever ético”, uma vez que o bem-estar dos que no presente vivem não pode comprometer a capacidade dos que virão de ter uma vida boa. Em simples palavras, a atual geração não está autorizada a consumir todos os recursos existentes, deixando a deriva as gerações vindouras. Deve-se, desde já, desenvolver formas de garantir o bem-estar da nossa e das futuras gerações. (FREITAS, 2019, p. 15).

No mesmo caminho, têm-se como problemas da atualidade a pobreza extrema e a desigualdade. No mundo ainda existem 836 milhões de pessoas que vivem na pobreza extrema, concentrados especialmente nos países do sul da Ásia e a África Subsaariana. (NAÇÕES UNIDAS, 2019). Ao mesmo tempo, apenas 8 oito homens detém o total de riqueza da metade mais pobre da população, enquanto o 1% mais rico detém mais riqueza que a soma de todo o resto. (OXFAM, 2017). Dados como este servem para alertar que há ainda uma grande parcela da população mundial que não possui acesso ao mínimo para uma vida digna.

As lutas políticas, em nível global, contra os principais problemas do começam na transição para o terceiro milênio. A ONU preocupada com a falta de participação dos países centrais no desenvolvimento dos países periféricos, lança os Objetivos de Desenvolvimento do Milênio (ODM), um conjunto de oito (8) objetivos para o desenvolvimento, a serem atingidos até o ano de 2015. Os ODM's foram importantes por formar o primeiro arcabouço de metas quantitativas, com prazos estabelecidos para o cumprimento, em busca do desenvolvimento humano. Contudo, na prática, muitos de seus resultados não foram alcançados, restringindo o sucesso dos ODM's a esfera política, por alçar a ONU a um novo papel no cenário mundial. (CARVALHO; BARCELLOS, 2014).

Dentro deste cenário, as Nações Unidas, ao fim do prazo de implementação dos Objetivos do Milênio, por seus representantes e Chefes de Estado e de Governo, estabelecem uma nova agenda, para vigorar pelos próximos quinze anos: a Agenda 2030. Nela estão presentes dezessete (17) Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), subdivididos em cento e sessenta e nove (169) metas concretas, aos quais os países signatários se comprometem a empregar esforços para a sua concretização. Assim fixa o preâmbulo do documento:

Os 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável e 169 metas que estamos anunciando hoje demonstram a escala e a ambição desta nova Agenda universal. Eles se constroem sobre o legado dos Objetivos de Desenvolvimento do Milênio e concluirão o que estes não conseguiram alcançar. Eles buscam concretizar os direitos humanos de todos e alcançar a igualdade de gênero e o empoderamento das mulheres e meninas. Eles são integrados e

indivisíveis, e equilibram as três dimensões do desenvolvimento sustentável: a econômica, a social e a ambiental. (NAÇÕES UNIDAS, 2015).

As buscas pelos objetivos e metas passam por aquelas áreas que foram elencadas como cruciais para o desenvolvimento sustentável nos próximos anos: Pessoas, Planeta, Prosperidade, Paz e Parceria. Será no entorno deste conjunto de cinco P's que se movimentará os objetivos e metas. O primeiro, pessoas, estará diretamente ligado aos objetivos de combate a pobreza e a fome, numa busca pela vida digna e igual. O segundo "P", planeta, tratará da preservação ambiental e da proteção do nosso planeta frente ao avanço do aquecimento global. O "P" de prosperidade exigirá um desenvolvimento sustentável, no qual sejam respeitadas as dimensões social, ambiental e econômica. A Paz atuará como requisito e como resultado para o desenvolvimento sustentável, com o objetivo de permitir uma vida sem medo e violência. O último, Parceria, está relacionado a necessidade de esforços mundiais em prol dos objetivos, num espírito solidário, com ampla participação de todos os interessados na promoção do desenvolvimento sustentável. (NAÇÕES UNIDAS, 2015).

O preâmbulo do documento evidencia um aspecto extremamente importante dos ODS's: a sua preocupação com o desenvolvimento na sua completude. Segundo Sachs (2008, p. 36), o desenvolvimento sustentável está baseado na ideia de solidariedade entre as gerações presentes e futuras, possuindo três critérios para a sua concretização: a sustentabilidade social, ambiental e a viabilidade econômica. Só estaremos realmente diante de um desenvolvimento quando observados os três critérios, não bastando que se atenda parcialmente eles. No mesmo sentido, Freitas (2019, p. 116), vai ressaltar que a Agenda 2030 não possui um foco estrito na questão ambiental, ainda que este seja um de seus objetivos mais urgentes em razão do avanço do aquecimento global, mas se trata de uma "opção filosófica pelo modo de viver capaz de produzir bem-estar, material e imaterial, a longo prazo".

O conceito de desenvolvimento não pode mais estar relacionado a respostas fáceis. As noções que simplesmente o vinculam com a ideia de crescimento econômico, facilmente mensurável através de indicadores tradicionais, tais como Produto Interno Bruto (PIB), como se riqueza fosse a única necessidade humana; ou, aquelas que tratam o desenvolvimento como uma ilusão, mito, manipulação ideológica, etc., como se não fosse esse um problema digno de estudo. Ou seja, não há mais como restringir o desenvolvimento a pecha de "desenvolvimento econômico", por tratar de forma insuficiente o conceito. (VEIGA, 2010, p. 17-18).

O conceito de crescimento econômico vai integrar o de desenvolvimento. Contudo, este possui um plus, não podendo tratar tais conceitos como sinônimos. O crescimento econômico também não será o objetivo do desenvolvimento. Este trará consigo a promessa de uma modernidade inclusiva fruto de mudanças estruturais, na busca por uma vida melhor, com felicidade e mais completa para todos. (SACHS, 2008, p. 13). O salto que o desenvolvimento exige não é quantitativo, mas sim qualitativo. (VEIGA, 2010, p. 56).

De tal forma, através desta concepção de desenvolvimento que agrega outras funções, sendo distinta do mero acréscimo de riqueza, não há como se falar em incompatibilidade entre os conceitos de desenvolvimento e sustentabilidade. Esta será uma condicionante daquele. Ela irá redefini-lo, não o impossibilitar. (FREITAS, 2019, p. 117). Ao agregar a noção de sustentabilidade, o desenvolvimento – agora sustentável – amplia a sua fundamentação, incluindo uma perspectiva de solidariedade sincrônica e diacrônica, ou seja, uma preocupação com o presente e o futuro. (SACHS, 2008, p. 15).

A concretização dos ODS's exigirá uma atuação transdisciplinar, através da integração de vários mundos e ciências. (MARTINI; WALDMAN, 2018, p. 205). A diversidade dos objetivos, que buscam atacar os problemas sociais em várias frentes, exige que as soluções sejam pensadas também por caminhos novos, não se restringindo apenas as formulas prontas. O pensamento

setorizado, de cada uma das grandes disciplinas será insuficiente para atingir os objetivos, ainda mais em sociedades complexas, num mundo que está em Metamorfose, que exigirá uma reinvenção das instituições. (BECK, 2018).

O desenvolvimento não é algo imediato, não é algo que possa ser posto a qualquer momento, nem algo que se atinja do dia para a noite. O desenvolvimento é um processo. Este exigirá criatividade, no qual todo apoio será importante. (VEIGA, 2010, p. 55). Os objetivos não serão atingidos de imediato, não serão simples. A Agenda 2030, se não receber a devida atenção, tende a falhar significativamente nos seus resultados, de modo semelhante ao que ocorreu com os ODM's, que foram um sucesso apenas no campo político. Mas mesmo que ao final do processo seja necessário elaborar uma Agenda 2045, repetindo várias das metas que já constam neste documento, os ODS's já terão cumprido ao menos o papel de manter uma pauta capaz de unir esforços mundiais na sua concretização. Os beneficiários do desenvolvimento sustentável serão as próprias pessoas, contudo, elas também devem ter participação ativa na busca de tais metas. (VEIGA, 2010, p. 85).

Os ODS's serão o Norte que as nações tomarão nos próximos anos, buscando atingir de forma eficaz as metas previstas. A própria Agenda 2030 reconhece que se trata de um programa ambicioso, principalmente por abarcar inúmeros países e possuir um número extenso de metas a serem cumpridas. Contudo, nem por isso se pode negar a possibilidade de alcance de tais objetivos. Cabe a cada país, dentro do seu âmbito de atuação, estabelecer políticas públicas para a promoção e alcance de tais metas, reconhecendo as suas peculiaridades. (NAÇÕES UNIDAS, 2015).

Será necessário que, até 2030, o Brasil busque mecanismos estatais e não-estatais para que os objetivos sejam alcançados. Aliás, cabe ressaltar que há uma nítida semelhança dos ODS's com os estampados no nosso texto constitucional, especialmente no seu preâmbulo e nos objetivos fixados para a República Federativa do Brasil. O povo brasileiro, desde 1988, já possui como meta a redução da pobreza e das desigualdades, devendo o desenvolvimento econômico estar em conformidade com a proteção do meio ambiente. A Constituição, desde o texto oriundo do poder constituinte originário, já nos traz alguns destes objetivos.

Mas então, qual a necessidade de o país ser signatário e buscar as metas da Agenda 2030? Ora, é importante que reafirmar tais compromissos diante no cenário internacional, sendo tal programa das Nações Unidas salutar na fixação de objetivos específicos para a busca de um desenvolvimento sustentável. A pactuação do Brasil com tais objetivos serve para reavivar os preceitos constitucionais e dar novo fôlego a este dever ético, que muitas vezes é esquecido no cotidiano da população. A sustentabilidade não pode ser uma pauta efêmera, mas sim um objetivo perene, que atravessa os tempos, atuando numa espécie de utopia útil, que serve para movimentar o mundo em torno de um objetivo comum.

Diante deste cenário, cabe analisar o papel da tributação no século XXI e de como ela é capaz (ou não) de atuar como um dos mecanismos para a concretização dos ODS's.

3. A TRIBUTAÇÃO NO SÉCULO XXI: O PORQUE OS TRIBUTOS NÃO SÃO MAIS MERA ARRECADAÇÃO E PODEM INFLUENCIAR DIRETAMENTE NAS CONDUTAS HUMANAS

A tributação é algo corriqueiro na vida humana. Desde as primeiras civilizações havia a imposição de tributos, embora com as mais variadas finalidades. Com o passar dos séculos, a noção de tributo sofisticou-se, agregando novas peculiaridades àquela que certamente é uma das obrigações que mais gera controvérsias no meio social. A tributação no século XXI não é mais a mesma de quando foram realizadas as primeiras arrecadações, daquela que inspirou

os primeiros documentos jurídicos na busca por Direitos. A tributação não se restringe a um meio de angariar recursos para aplicar no bem comum da comunidade. Ela ultrapassa a mera arrecadação, ela permite-se, no seu atual estágio, a busca de objetivos além dos financeiros.

Este será o ponto de partida: a tributação não serve apenas como mecanismo de arrecadação de recursos, podendo perseguir fins outros que este, desde que constitucionalmente justificados. Mas quais os fundamentos para que a tributação abandone aquele que foi o seu principal papel na humanidade e passe a perseguir fins diversos? Eis o que se pretende demonstrar a seguir.

A tributação, caracteristicamente, não constitui um objetivo em si, mas sim um meio, pelo qual o Estado irá angariar fundos para a concretização de seus objetivos. Assim, os indivíduos são convocados a contribuir com parte do seu rendimento ou patrimônio para colaborar com os fins comuns, sendo, nas palavras de Nabais (2009, p. 185), “um contribuinte indispensável a uma vida em comum e próspera de todos os membros da comunidade organizada em estado”.

A tributação será um critério para definição do ideal de justiça e de como uma sociedade define a distribuição de seus bens. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 223). Isso torna-se ainda mais importante nos Estados Fiscais, os quais tem o seu financiamento baseado principalmente no recolhimento de impostos. (TORRES, 1991, p. 97). Neste modelo estatal, o estatuto constitucional do indivíduo é composto tanto por direitos fundamentais, quanto por deveres fundamentais, sendo estes os custos a serem suportados pelos indivíduos pela vida em sociedade. (NABAIS, 2007, p. 175).

A percepção dos direitos fundamentais de forma isolada aos deveres fundamentais gera uma distorção, pois ignora a existência de uma responsabilidade comunitária dos cidadãos. O indivíduo não possui seu núcleo composto apenas de direitos, mas também de deveres para consigo, seus familiares, sociedade e aqueles que ainda estão por vir. (BRAUN, 2017, p.11).

Assim, o tributo será um “pressuposto funcional” do Estado Democrático de Direito, diante da necessária arrecadação de recursos para o financiamento de políticas públicas, a fim de concretizar as promessas constitucionais. (BUFFON; MATOS, 2015, p. 142). A mesma necessidade se dará para a concretização dos ODS's, uma vez que muitas das metas previstas dependem de políticas que importarão em gastos aos Estados. (NAÇÕES UNIDAS, 2015). Aliás, é função estatal a harmonização para o desenvolvimento sustentável entre as suas três dimensões: social, ambiental e econômica. (SACHS, 2008, p. 11). A tributação será, então, um mecanismo indispensável para a concretização dos ODS's, servindo como meio de financiamento das políticas públicas em prol deles.

Contudo, a tributação no Estado Democrático de Direito não serve apenas para a arrecadação de recursos para o financiamento de políticas públicas. Desde o advento do Estado Social, os impostos adquiriram funções além da mera fiscalidade, ou seja, passaram eles a serem instrumentos para atingir fins outros que a mera arrecadação financeira. Através de tributos progressivos, passou-se a buscar a igualdade material através da tributação, em razão destes possuírem nítido caráter redistributivo. (CARDOSO, 2014, p. 129).

Os tributos, então, tornam-se deveres fundamentais dos indivíduos, que estão fundamentados na finalidade estatal de proteção da dignidade da pessoa humana. (NABAIS, 2007, p. 170). O dever fundamental de pagar tributos integrará o Estatuto Constitucional do Indivíduo, junto com os direitos, ligado diretamente a ideia de cidadania, sendo o preço pelo direito de liberdade, na qual todos serão chamados a colaborar na medida de sua capacidade contributiva. (NABAIS, 2007, p. 190-191).

Essa alteração do papel da tributação se deve ao advento do Estado Social, uma vez que passa tal dever, assim como toda a atividade estatal, a incluir um fundamento ético ou moral para sua justificação: a solidariedade. Tal elemento não estava presente no Absolutismo e no

Liberalismo, baseando-se a tributação na imposição da autoridade soberana para financiar o Estado. (CARDOSO, 2014, p. 163-164). A solidariedade vai atuar como fator de conciliação da heterogeneidade das vidas nas sociedades contemporâneas, sendo consagrada pelo Estado Democrático de Direito. (CONTIPELLI, 2010, p. 11). A solidariedade irá impor que a atuação estatal não beneficie somente algum dos indivíduos, devendo buscar o bem comum. Contudo, isso não será uma obrigação apenas do Estado, mas de toda a sociedade. Isto, pois, o financiamento do Estado Fiscal se dará através de tributos não-vinculados a uma atuação estatal específica, exigidos do cidadão apenas em razão do seu pertencimento à sociedade. Assim, estará inclusa na ideia de Estado Fiscal a solidariedade, pois acarretará num dever solidário de contribuir para a manutenção e o desenvolvimento da sociedade.

Os deveres fundamentais estão presentes numa ideia de que o homem não é mais indivíduo isolado ou solitário, mas sim um indivíduo que possui uma liberdade limitada pelas suas responsabilidades. Assim, abandona-se a concepção de que os direitos fundamentais individuais são limitados unicamente pela liberdade dos outros - famoso jargão de que “a minha liberdade vai até a liberdade do próximo”. Os limites à liberdade agora estão também assentados “nas justas exigências da moral, da ordem pública e do bem estar numa sociedade democrática”. (NABAIS, 2009, p. 30-31).

A solidariedade nos tributos poderá se dar de duas formas: (a) pela fiscalidade ou (b) pela extrafiscalidade. A primeira (a) será nos casos os quais o fim do tributo será fornecer recursos financeiros para que o Estado persiga os seus objetivos. A segunda (b) se caracterizará quando os fins do tributo não forem arrecadatórios, sendo utilizado este para a perseguição de fins outros a captação de recursos. Isto se dará uma vez que os tributos estão aptos a fomentar práticas e comportamentos na sociedade, inclusive incluindo questões consequenciais que envolvam impactos sociais, ambientais e econômicos de longo prazo. (TOMKOWSKI, 2017, p. 100).

Embora haja tal distinção, na prática, não há uma percepção tão clara. Os tributos sempre significarão algum tipo de intervenção na autonomia individual, induzindo (ou não) determinados comportamentos dos contribuintes. Assim, não há como se falar em tributos puramente fiscais ou puramente extrafiscais, uma vez que mesmo na fiscalidade, sempre haverá alguma margem de extrafiscalidade na imposição tributária, bem como os tributos predominantemente extrafiscais irão, ao fim e ao cabo, arrecadar algum valor financeiro.

Enquanto na fiscalidade os tributos estarão justificados se cobrados de acordo com a capacidade contributiva do cidadão, na extrafiscalidade a fundamentação do tributo estará diretamente relacionada ao fim pelo qual foi instrumentalizado (NABAIS, 2009, p. 246), devendo este estar em consonância com os objetivos constitucionais, sob pena de ser ilegítimo. A extrafiscalidade também pode se manifestar através das desonerações fiscais ou benefícios fiscais, no qual o Estado deixa de arrecadar os tributos em determinado caso como mecanismo a (des)incentivar algum comportamento. (COSTA, 2012, p. 156).

De tal forma, o Estado terá na tributação um forte instrumento na busca de seus objetivos. Isto poderá se dar através da arrecadação dos recursos necessários para o financiamento das políticas públicas – fiscalidade – ou através do próprio tributo que influenciará o comportamento do contribuinte – extrafiscalidade. Ambos os mecanismos são extremamente importantes para a busca da concretização dos ODS's, uma vez que podem atuar de diversas maneiras para colaborar com essa tarefa.

Contudo, é importante destacar que mesmo nos casos em que se buscará atingir outros fins além da arrecadação, os tributos estão formal e materialmente limitados. Ou seja, embora haja fins justificáveis, não pode o Estado impor tributos de forma arbitrária sob o argumento de que se trata de instrumento para a concretização dos ODS's. Os tributos são um poder do Estado, entretanto, sempre de forma limitada, para que haja a devida observância dos direitos

fundamentais. Assim, buscar-se-á, na sequência, analisar pontualmente alguns dos objetivos e metas fixados na Agenda 2030, para verificar como a tributação poderia auxiliar na sua concretização, seja através da fiscalidade ou da extrafiscalidade.

4. A TRIBUTAÇÃO E A CONCRETIZAÇÃO DAS METAS: POSSÍVEIS ARRANJOS PARA CONCRETIZAÇÃO DOS OBJETIVOS DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

O Brasil comprometeu-se a buscar as metas dos ODS's até 2030. As metas são ousadas e tocam em vários pontos sensíveis para a vida humana nas próximas décadas. Várias serão as políticas públicas que deverão ser implementadas nos próximos anos para que atinja o desenvolvimento sustentável nas suas três dimensões – social, ambiental e econômica.

Como foi visto, a tributação será um elemento indispensável para alcançar os resultados esperados, seja através da fiscalidade, com a arrecadação dos recursos necessários para o financiamento das políticas públicas que visam atingir os ODS's, seja através da extrafiscalidade, quando o próprio tributo será instrumento na busca dos ODS's, incentivando ou desincentivando determinados comportamentos. Convém ressaltar que mesmo tributos com fins predominantemente fiscais poderão perseguir os ODS's através do seu caráter extrafiscal, sendo capaz de atuar diretamente no comportamento humano.

Serão estudadas apenas algumas metas, com intuito de apresentar possíveis arranjos nos quais a tributação exercerá um papel interessante na colaboração para o cumprimento dos ODS's. Assim, as metas serão separadas entre aquelas em que há uma prevalência da dimensão social e aquelas as quais a prevalência será ambiental, sendo a econômica presente em ambas. Não se desconhece que somente se poderá falar em desenvolvimento, especialmente o sustentável, com a observância de todas as dimensões. O desenvolvimento é indivisível, estando as suas dimensões entrelaçadas. A distinção terá fins apenas metodológicos, uma vez que torna mais clara a atuação dos tributos, permitindo o agrupamento das metas nas quais a tributação atuará de forma semelhante.

4.1 OBJETIVOS DE DIMENSÃO PREDOMINANTEMENTE SOCIAL

Nos objetivos em que predomina o aspecto social, o principal impacto produzido pela tributação será através da fiscalidade. Ou seja, arrecadar recursos para que seja possível financiar as políticas públicas necessárias ao seu alcance. Isso resta evidente com a Meta 1.A, a qual prevê a necessidade de uma mobilização significativa de recursos para implementação de políticas voltadas para o combate à pobreza. (NAÇÕES UNIDAS, 2015).

Assim, os Objetivos 1 e 2 dependerão para o seu cumprimento da arrecadação de tributos. Primeiramente, importante ressaltar que a tributação atuará no seu sentido mais básico, o da fiscalidade e da arrecadação de tributos para financiar políticas públicas que atuem na concretização de tais objetivos. Principalmente, pois, quando aborda o item da pobreza, a Agenda 2030 não está preocupada apenas com a pobreza monetária, ou seja, a falta de dinheiro, mas também com a pobreza não-monetária, que consiste na falta de acesso da parcela da população mais pobre aos serviços públicos necessários a uma vida digna. Além de políticas públicas que gerem renda a essa parcela da população, possibilitando a saída da pobreza, é necessário investir recursos públicos em serviços essenciais que alcancem essa parcela da população.

Contudo, não só através dos recursos arrecadados que a tributação pode colaborar. Uma tributação que pretenda respeitar a capacidade contributiva deve resguardar o mínimo existencial, ou seja, aquela parcela de recursos essenciais para a sobrevivência com dignidade. Assim, necessário que a tributação da renda não atinja tais recursos e, ainda mais importante, que não haja a tributação de alimentos e produtos básicos, a fim de que haja uma redução do seu custo e possibilite que as pessoas de baixa renda tenham acesso a tais produtos com maior facilidade. Isto, pois, mesmo que não haja tributação da renda para os muito pobres, o fato de haver uma forte carga tributária incidente sobre o consumo, faz com que boa parte dos recursos que estes possuem sejam canalizados para as contas estatais, corroendo boa parte de seus rendimentos.

Especificadamente quanto a meta 2.3,⁵ que trata da produtividade agrícola das pequenas propriedades, agricultura familiar e minorias, há a possibilidade de atuação de duas formas. A primeira, mediante o Imposto Territorial Rural, mantendo a não-incidência sobre as pequenas propriedades e a progressividade com fins de incentivar o uso adequado do solo, conforme previsto na Constituição Federal, no seu artigo 153, parágrafo 4º, incisos I e II. A segunda é pela extrafiscalidade, adotando políticas tributárias tanto para beneficiar os produtores familiares quanto para onerar os grandes produtores. Neste ponto, pode ser interessante um benefício fiscal que favoreça os pequenos produtores de alimentos orgânicos, uma vez que além de fortalecer a agricultura familiar, a produção livre de agrotóxicos diminui a poluição do solo e das águas.

O objetivo 7, relacionado ao acesso à energia para todos, sofre influência direta da tributação excessiva sobre a energia elétrica. No Estado do Rio Grande do Sul, a alíquota nominal do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é de 30%. Levando em consideração a fórmula de cálculo, que inclui o valor do ICMS na própria base de cálculo, a alíquota efetiva supera os 40%.

Além da flagrante inconstitucionalidade de tal alíquota, uma vez que tributa bem essencial para a vida digna das pessoas de forma extremamente onerosa, não aplicando a seletividade do ICMS, a redução das alíquotas teria o efeito de ampliar o acesso à energia elétrica, uma vez que reduziria o seu valor, aumentando a renda disponível para as pessoas mais pobres. No Estado do Rio Grande do Sul, embora não aplicada a seletividade de alíquotas, há uma redução da base de cálculo para as residências que consumam até 50 Kw mensais. Tal medida também pode ser interessante, ainda mais se ampliada a uma parcela mais significativa da população.

O objetivo 10 prega a redução das desigualdades sociais, dentro do país e entre eles. Aliás, tão sedimentada a possibilidade de atuação da tributação como instrumento de redução das desigualdades sociais que a própria Agenda 2030 preve este tipo de política para alcançar tal fim na meta 10.4.⁶ Assim, este, talvez, seja o ponto que, através de tributos de natureza predominantemente fiscal, possa-se encontrar os melhores instrumentos dentro da tributação. Aliar uma tributação altamente progressiva, que incida de forma uniforme sobre a renda proveniente do trabalho e do capital, bem como tributar de forma efetiva o patrimônio, pode ser a receita mais eficaz no combate as atuais desigualdades sociais, especialmente a diferença de riquezas. (STIGLITZ, 2013, p. 186 e 302). Justamente neste ponto que o nosso sistema tributário apresenta uma maior margem para mudanças que tenham como objetivo a redução das desigualdades, pois a forma como ele está posto atualmente atua em sentido contrário, aumentando as desigualdades.

5 Meta 2.3: Até 2030, dobrar a produtividade agrícola e a renda dos pequenos produtores de alimentos, particularmente das mulheres, povos indígenas, agricultores familiares, pastores e pescadores, inclusive por meio de acesso seguro e igual à terra, outros recursos produtivos e insumos, conhecimento, serviços financeiros, mercados e oportunidades de agregação de valor e de emprego não agrícola.
6 Meta 10.4: Adotar políticas, especialmente fiscal, salarial e de proteção social, e alcançar progressivamente uma maior igualdade

O sistema tributário é altamente regressivo, pois na tributação da renda a alíquota efetiva atinge o seu ápice naqueles que ganham até 40 salários mínimos, diminuindo nas camadas mais ricas (BRASIL, 2016); além disto, a tributação sobre o consumo corresponde a praticamente metade do total arrecadado, sendo sua principal característica a ineficácia ao averiguar a efetiva capacidade contributiva do cidadão, incidindo de igual forma sobre todos os consumidores; uma baixa tributação sobre o patrimônio, que corresponde a menos de 5% do total arrecadado. (BRASIL, 2018). Da forma como o sistema está organizado, ele serve de prêmio para os mais ricos, que arcam com uma carga tributária efetiva muito mais baixa que a população mais pobre. A correção destas distorções tributárias poderia servir para a redução das desigualdades sociais, fazendo com que os mais ricos tenham uma contribuição maior para os custos estatais, enquanto os mais pobres seriam desonerados, garantindo assim a igualdade material.

Quanto ao objetivo 11, relacionado ao desenvolvimento das cidades e dos centros urbanos, já há mecanismos fiscais no sistema constitucional pensados para este fim. As metas 11.1⁷ e 11.3⁸ irão exigir um desenvolvimento sustentável e adequado das cidades, ampliando o acesso a moradia digna com o fornecimento de serviços públicos básicos. Quanto a organização do espaço urbano, a Constituição Federal, posteriormente regulamentada pelo Estatuto das Cidades, criou diversos mecanismos aos municípios para tal desiderato. Entre eles está o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) progressivo no tempo, que permite ao ente municipal impor alíquotas maiores com o mero transcurso do tempo para aqueles imóveis que não cumpram a sua função social. Contudo, atualmente, entre os municípios com mais de 100 mil habitantes, apenas oito efetivamente utilizam tal instrumento. (BRASIL, 2015). Tal estatuto tem o potencial de transformar-se em instrumento fundamental de (re)organização da ocupação do espaço urbano, prestando-se a garantir o direito fundamental à moradia e a uma vida digna, devendo-se direcionar os esforços para a concretização de tal lei, evitando que se torne uma “obra de arte”, que, embora bela, é desprovida de eficácia, pois contraria importantes interesses econômicos.

Por fim, embora já mais conectado com a dimensão econômica, no que tange ao objetivo 17, especialmente a meta 17.1,⁹ um passo importante poderia ser dado através da simplificação do arcabouço tributário hoje existente no Brasil, tornando mais simples e menos onerosa a arrecadação de tributos. Em 2016, no Brasil, a carga tributária ficou em 32,38% do PIB, sendo que de acordo com o Banco Mundial (2018), o tempo anual gasto para a apuração e arrecadação de tributos foi de 1958 horas. Enquanto isto, na Dinamarca, que a carga tributária atinge 46,6% do PIB, o tempo gasto foi de apenas 130 horas.

4.2 OBJETIVOS DE DIMENSÃO PREDOMINANTEMENTE AMBIENTAIS

Se na dimensão social a tributação atuará principalmente através da fiscalidade e seus efeitos extrafiscais, na dimensão ambiental a principal atuação será a extrafiscal. Isto, pois, não deve o Estado basear a sua arrecadação em atividades extremamente reprováveis, devendo buscar, através da tributação, apenas desincentivar tais comportamentos. Assim, a legitimidade para a imposição tributária decorrerá não da capacidade econômica do cidadão

7 Meta 11.1: Até 2030, garantir o acesso de todos à habitação segura, adequada e a preço acessível, e aos serviços básicos e urbanizar as favelas;

8 Meta 11.3: Até 2030, aumentar a urbanização inclusiva e sustentável, e as capacidades para o planejamento e gestão de assentamentos humanos participativos, integrados e sustentáveis, em todos os países.

9 Meta 17.1: Fortalecer a mobilização de recursos internos, inclusive por meio do apoio internacional aos países em desenvolvimento, para melhorar a capacidade nacional para arrecadação de impostos e outras receitas

para contribuir, mas sim dos objetivos visados pela imposição tributária, que devem guardar consonância com a Constituição.

Cabe ressaltar que não se nega a possibilidade da criação de tributos, legitimados pelo princípio do poluidor-pagador, adotando-se o formato de contribuições sociais ou de intervenção no domínio econômico, para atender os fins ambientais, através dos quais poder-se-ia arrecadar recursos para financiar políticas nesta área. Seria esta uma possibilidade, contudo, provavelmente ineficaz. Neste campo, a extrafiscalidade poderá ter uma atuação mais positiva do que a mera fiscalidade, motivo pelo qual não se discorre sobre tributos fiscais para fins ambientais.

Na seara ambiental, a legitimidade da tributação extrafiscal decorrerá do artigo 225, do texto constitucional, que prevê o meio ambiente equilibrado não apenas como um direito de todos, mas como um dever de proteção imposto ao poder público e a todos os membros da sociedade. A sustentabilidade, nos ensinamentos de Freitas (2019, p. 43-44), consistirá num “dever fundamental de, com a mira no bem-estar intergeracional, produzir e compartilhar o desenvolvimento limpo e propício à saúde, em todos sentidos, aí abrangidos os componentes primordialmente éticos, em combinação com os elementos sociais, ambientais, econômicos e jurídico-políticos.” Assim, a sustentabilidade integra grupo semelhante aos tributos, consistindo ambos em deveres dos cidadãos para com a comunidade.

De tal forma, plenamente aceitável que as normas tributárias venham, através de sua dimensão indutora, promover o desenvolvimento sustentável, impondo tributos extrafiscais com a nítida intenção de (des)estimular condutas dos cidadãos, para que atingir os ODS's. (TOMKOWSKI, 2017, p. 86). Num caráter geral, poderia a extrafiscalidade atuar através da seletividade de alíquotas, fixando alíquotas mais baixas para aqueles produtos ecologicamente corretos, enquanto fixa alíquotas mais altas para os produtos que acarretam em maior poluição, desestimulando a sua produção ou consumo.

A seletividade de alíquotas em razão da nocividade ambiental do bem/atividade é um mecanismo salutar e que pode ser aplicado a praticamente todos os tributos incidentes sobre o consumo e geraria resultados mais interessantes que a mera instituição de tributos com fins ambientais. Conforme ensina Stiglitz (2013, p. 296-297), há uma interessante relação entre tributação e poluição, uma vez que ambas possuem baixíssima aceitação social, ainda que sob justificativas diversas. Assim, por que não fazer a ligação entre aquelas atividades que a sociedade repudia, ampliando a tributação das atividades poluidoras. Assim, a extrafiscalidade aparecerá para ajudar a concretização do objetivo 3, especialmente no que toca a meta 3.9.¹⁰ É possível incrementar a tributação daquelas atividades poluidoras e/ou beneficiar as atividades limpas.

Além do IPTU progressivo no tempo, para concretização do objetivo 11 é possível a instituição de benefícios fiscais, no estilo de IPTU-verde, para os imóveis que possuam características ecológicas, tais como captação da água da chuva, iluminação passiva, telhado verde, etc. Assim, reduz-se o valor do tributo pago para aqueles imóveis adotarem práticas ligadas a sustentabilidade. Tal prática vem sendo adotada por inúmeras cidades, como forma de fomentar a utilização de práticas sustentáveis na construção civil, estando legitimada pela compreensão de que o cumprimento a função social da propriedade engloba também o seu aspecto ambiental. Aliás, quando difusa a prática sustentável nas cidades, nada impede que se imponha uma majoração da carga tributária para os imóveis os quais insistirem na adoção de meios que impactem de forma mais significativa nos níveis de poluição, em razão do uso não sustentável do imóvel. Poder-se-ia, através de uma seletividade ambiental, impor ônus

¹⁰ Meta 3.9: Até 2030, reduzir substancialmente o número de mortes e doenças por produtos químicos perigosos, contaminação e poluição do ar e água do solo.

maiores àqueles imóveis que não possuam práticas sustentáveis, forçando os proprietários a cumprirem a função social da propriedade na sua completude.

Prática semelhante poderia ser implementada no Imposto Territorial Rural (ITR), que já possui previsão constitucional para alíquotas progressivas e que visem desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, ao levar em consideração como critério para a fixação das alíquotas a capacidade de produção sustentável da propriedade rural, bem com a adoção de práticas que minimizem os efeitos da produção agropecuária, sabidamente uma das principais atividades poluidoras. Assim, pode-se instituir descontos no ITR para as propriedades ecologicamente corretas e aplicar alíquotas mais severas àqueles propriedades que não adotem medidas para minimizar os danos ambientais.

Quanto ao objetivo 12, especialmente a meta 12.c,¹¹ seria possível ampliar os projetos de benefícios fiscais para automóveis movidos por energia limpa, semelhantes aos existentes no município de São Paulo, que devolve ao proprietário a sua quota parte no Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores dos veículos não-poluentes, além de isentá-los do rodízio de veículos existente na capital paulista. Aliás, começam, ainda que timidamente, a aparecer propostas neste sentido, como, por exemplo, no Estado de Santa Catarina, no qual foi aprovado no final de 2018 o projeto de lei n.º 148/2018, de autoria do Deputado Estadual José Milton Scheffer, que previa a isenção total de IPVA para os veículos elétricos. Contudo, o projeto acabou vetado pelo governador, sob a justificativa de ausência de cálculo de impacto orçamentário da medida, o que feriria a Lei de Responsabilidade Fiscal, além da progressiva diminuição da receita, com a tendência de expansão da frota de carros elétricos.

De igual maneira, há a possibilidade da produção de tais automóveis ter uma tributação mais amena, incentivando o consumo de tais bens, uma vez que terão um valor final menor, através de programas como Rota 2030, que concedeu uma série de benefícios fiscais a indústria automobilística, reduzindo também as alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente sobre os carros híbridos e elétricos. Contudo, o governo federal ainda adota políticas que visam ampliar a utilização de combustíveis fósseis, mantendo o foco nos veículos automotores movidos a combustão, concedendo benefícios fiscais para a extração e produção de combustíveis fósseis. (PRESIDENTE, 2017). Ao mesmo tempo que estimula minimamente a comercialização de veículos elétricos, mantém os estímulos a fontes de energia poluentes, em clara contradição quanto a política que será adotada quanto aos automóveis no futuro.

Deve-se evidenciar que não se trata de uma defesa a ampliação da carga tributária sobre os combustíveis fósseis, até porque a comercialização de carros elétricos ainda é incipiente no Brasil. No atual cenário brasileiro, ampliar a tributação sobre os combustíveis fósseis poderia gerar um efeito reverso, de aversão aos carros elétricos, uma vez que ainda são modelos com custo alto para o cidadão, inacessíveis para a maioria dos brasileiros, que teriam que suportar um ônus ainda maior para beneficiar uma pequena parcela da sociedade que tem acesso a tais bens. Entretanto, não deve o governo federal manter os estímulos ao setor petrolífero, sendo aceitável a ampliação dos tributos sobre ele à medida que haja a expansão dos veículos ecologicamente corretos.

Os tributos sobre os combustíveis, por atingirem a todos os cidadãos, direta ou indiretamente, tem uma capacidade de eclosão de grandes movimentos, como por exemplo, o dos “coletes amarelos”, na França. Este surgiu justamente de uma medida extrafiscal, de aumento dos tributos sobre os combustíveis fósseis e a criação de bônus para aquisição de veículos elétricos, a qual visava a ampliação da frota destes, forçando a população a abandonar

¹¹ Meta 12.c: Racionalizar subsídios ineficientes aos combustíveis fósseis, que encorajam o consumo exagerado, eliminando as distorções de mercado, de acordo com as circunstâncias nacionais, inclusive por meio da reestruturação fiscal e a eliminação gradual desses subsídios prejudiciais, caso existam, para refletir os seus impactos ambientais, tendo plenamente em conta as necessidades específicas e condições dos países em desenvolvimento e minimizando os possíveis impactos adversos sobre o seu desenvolvimento de uma forma que proteja os pobres e as comunidades afetadas.

os veículos poluentes. A população revoltou-se contra tal aumento, o qual, ainda que plenamente justificável como uma medida em prol da sustentabilidade, serviu para catalisar a insatisfação popular contra a carga tributária naquele país, tendo que ser rapidamente adiada pelo governo francês.

Assim, percebe-se que há espaços para a atuação fiscal e, principalmente, extrafiscal dos tributos para a concretização dos ODS's, especialmente naqueles em que predominam a dimensão ambiental. Através da seletividade ambiental, da função socioambiental da propriedade e da contenção de benefícios fiscais aos combustíveis fósseis já se pode vislumbrar, ainda que de forma embrionária, algumas das formas que a tributação poderá colaborar para concretizar a Agenda 2030. Obviamente, o tema é delicado e se não houver um amplo debate sobre o assunto há uma tendência de reprovação social a algumas medidas, especialmente àquelas que ampliem a carga tributária sobre determinado bem ou produto que estejam largamente difundidos no nosso cotidiano. Assim, deve-se sempre buscar o diálogo e a construção de alternativas tributárias razoáveis, que estimulem as condutas dos cidadãos, contudo sem lhes impor um ônus que ainda não possa ser suportado.

5. CONCLUSÃO

Os ODS's certamente estarão na pauta pelos próximos anos. O prazo de quinze (15) anos para a concretização dos objetivos é curto, de modo que deve haver uma confluência de forças na busca por tais metas. A necessidade de um desenvolvimento que não esteja restrito a ideia de crescimento econômico servirá de fio condutor das propostas da ONU, amparando a Agenda 2030 na necessidade de conjugar as dimensões social, ambiental e econômica.

Assim, diante de um desafio praticamente utópico, necessário se faz o emprego de todos os mecanismos que estejam disponíveis para tal fim. Não se pode acreditar que os objetivos se concretizarão naturalmente. Será necessária uma atuação estatal ativa e significativa para os avanços pretendidos por tal empreitada mundial. O desenvolvimento sustentável será um processo, um avanço em prol de uma comunidade mais igualitária e ambientalmente responsável, sem que se abra mão das necessidades econômicas da geração presente.

Neste cenário, percebe-se que a tributação terá um papel fundamental, uma vez que as políticas públicas exigem recursos financeiros para sua realização. Contudo, não será somente através da arrecadação que a tributação poderá contribuir para os fins previstos na Agenda 2030. Ela poderá, através de seus efeitos extrafiscais, produzir resultados em prol da concretização dos ODS's, tendo tal função uma atuação importante na busca pelo desenvolvimento sustentável.

Assim, quando diante de objetivos com predomínio na dimensão social, a atuação se dará principalmente pela fiscalidade dos tributos, seja pelo financiamento, seja pelos efeitos extrafiscais que a fiscalidade produzirá. Quanto aos objetivos em que predominam a dimensão ambiental, a extrafiscalidade preponderará, atuando de forma a induzir as pessoas a um comportamento ambientalmente saudável. De tal forma, a tributação irá colaborar efetivamente para o alcance destas metas globais, garantindo uma sociedade mais justa e igualitária.

REFERÊNCIAS

BECK, Ulrich. **A metamorfose do mundo: novos conceitos para uma nova realidade**. 1. ed. Rio de Janeiro: Zahar, 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. **Carga tributária no Brasil 2017: análise por tributos e bases de incidência**. Brasília, 2018. Disponível em: <http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2017.pdf>. Acesso em: 08 fev. 2019.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Relatório da distribuição pessoal da renda e da riqueza da população brasileira**. Brasília, 2016. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/centrais-de-conteudos/publicacoes/relatorio-sobre-a-distribuicao-da-renda-e-da-riqueza-da-populacao-brasileira/relatorio-distribuicao-da-renda-2016-05-09.pdf/view>. Acesso em: 10 fev. 2019.

BRASIL. Ministério da Justiça; INSTITUTO DE PESQUISA ECÔNOMICA APLICADA (IPEA). **Parcelamento, edificação ou utilização compulsórios e IPTU progressivo no tempo: regulamentação e aplicação**. Brasília, DF: 2015. (Série pensando o direito, n. 56). Disponível em: http://pensando.mj.gov.br/wp-content/uploads/2015/11/PoD_56_web1.pdf. Acesso em: 10 fev. 2019.

BRAUN, Diogo Marcel Reuter. **Contribuições do dever fundamental de pagar tributos para o neoconstitucionalismo**. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2017.

BUFFON, Marciano. A extrafiscalidade e direitos fundamentais: a introdução do interesse humano na tributação. **Direito tributário em questão**: Revista da FESDT, Porto Alegre, n. 3, p. 151-170, jan./jun. 2009a.

BUFFON, Marciano. MATOS, Mateus Bassani de. **Tributação no Brasil do século XXI: uma abordagem hermeneuticamente crítica**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015.

BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana: entre os direitos e deveres fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009b.

CARDOSO, Alessandro Mendes. **O dever fundamental de recolher tributos no estado democrático de direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

CARVALHO, Paulo Gonzaga Mibielli de; BARCELLOS, Frederico Cavadas. Os Objetivos de Desenvolvimento do Milênio – ODM: uma avaliação crítica. **Sustentabilidade em debate**, Brasília, v. 5, n. 3, p. 222-244, set./dez. 2014.

CONTIPELLI, Ernani de Paula. **Solidariedade social tributária**. Coimbra: Almedina, 2010.

COSTA, Leonardo de Andrade. A sustentabilidade ambiental na produção econômica de bens e serviços como requisito progressivo à concessão de incentivos e benefícios fiscais no Brasil. In: FLORES, Nilton Cesar (org.). **A sustentabilidade ambiental em suas múltiplas faces**. Campinas: Editora Millennium, 2012. p. 149-189

EARTH OVERSHOOT DAY. **Past Earth overshoot days**. [s.l.], 2019?. Disponível em: <https://www.overshootday.org/newsroom/past-earth-overshoot-days/>. Acesso em: 08 fev. 2019.

FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade: direito ao futuro**. 4. ed. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2019.

MARTINI, Sandra Regina; WALDMAN, Ricardo Libel. Os objetivos do desenvolvimento sustentável analisados à luz da metateoria do direito fraterno e a concretização dos direitos humanos. **Revista de Direito Econômico e Socioambiental**, Curitiba, v. 9, n. 2, p. 198-219, maio/ago. 2018.

MURPHY, Liam. NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade**: os impostos e a justiça. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 2009.

NABAIS, José Casalta. **Por uma liberdade com responsabilidade**: estudos sobre direitos e deveres fundamentais. Coimbra: Coimbra Editora, 2007.

NABAIS, José Casalta. **Por uma liberdade com responsabilidade**: estudos sobre direitos e deveres fundamentais. Coimbra: Coimbra Editora, 2007.

NAÇÕES UNIDAS. Objetivos de Desenvolvimento Sustentável. **Transformando Nosso Mundo**: A agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável. Nova York, 2015. Disponível em: <https://nacoesunidas.org/wp-content/uploads/2015/10/agenda2030-pt-br.pdf>. Acesso em: 12 fev. 2019.

NAÇÕES UNIDAS. **Principais fatos**. Nova York, 2015. Disponível em: <https://nacoesunidas.org/pos2015/principais-fatos/>. Acesso em: 08 fev. 2019.

OXFAM. **Documento informativo da Oxfam**. Oxford, 2017. Disponível em: https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/economia_para_99-relatorio_completo.pdf. Acesso em: 09 fev. 2019

PRESIDENTE Temer sanciona lei que dá benefícios fiscais a petrolíferas até 2040. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 29 dez. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-dez-29/temer-sanciona-lei-beneficios-fiscais-petroliferas-2040>. Acesso em: 12 fev. 2019.

SACHS, Ignacy. **Desenvolvimento**: incluyente, sustentável, sustentado. Rio de Janeiro: Garamond, 2008.

STIGLITZ, Joseph E. **O preço da desigualdade**. Lisboa: Bertrand Editora, 2013.

TOMKOWSKI, Fábio Goulart. **Direito tributário e heurísticas**. São Paulo: Almedina, 2017.

TORRES, Ricardo Lobo. **A idéia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

VEIGA, José Eli da. **Desenvolvimento sustentável**: o desafio do século XXI. Rio de Janeiro: Garamond, 2010.

WORLD BANK GROUP. **Doing Business 2018**: Reforming to create Jobs. Washington, 2018.

ANEXO A – OBJETIVOS DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

- Objetivo 1.* Acabar com a pobreza em todas as suas formas, em todos os lugares;
- Objetivo 2.* Acabar com a fome, alcançar a segurança alimentar e melhoria da nutrição e promover a agricultura sustentável;
- Objetivo 3.* Assegurar uma vida saudável e promover o bem-estar para todos, em todas as idades;
- Objetivo 4.* Assegurar a educação inclusiva e equitativa e de qualidade, e promover oportunidades de aprendizagem ao longo da vida para todos;
- Objetivo 5.* Alcançar a igualdade de gênero e empoderar todas as mulheres e meninas;
- Objetivo 6.* Assegurar a disponibilidade e gestão sustentável da água e saneamento para todos;
- Objetivo 7.* Assegurar o acesso confiável, sustentável, moderno e a preço acessível à energia para todos;
- Objetivo 8.* Promover o crescimento econômico sustentado, inclusivo e sustentável, emprego pleno e produtivo e trabalho decente para todos;
- Objetivo 9.* Construir infraestruturas resilientes, promover a industrialização inclusiva e sustentável e fomentar a inovação;
- Objetivo 10.* Reduzir a desigualdade dentro dos países e entre eles;
- Objetivo 11.* Tornar as cidades e os assentamentos humanos inclusivos, seguros, resilientes e sustentáveis;
- Objetivo 12.* Assegurar padrões de produção e de consumo sustentáveis;
- Objetivo 13.* Tomar medidas urgentes para combater a mudança do clima e seus impactos;
- Objetivo 14.* Conservação e uso sustentável dos oceanos, dos mares e dos recursos marinhos para o desenvolvimento sustentável;
- Objetivo 15.* Proteger, recuperar e promover o uso sustentável dos ecossistemas terrestres, gerir de forma sustentável as florestas, combater a desertificação, deter e reverter a degradação da terra e deter a perda de biodiversidade;
- Objetivo 16.* Promover sociedades pacíficas e inclusivas para o desenvolvimento sustentável, proporcionar o acesso à justiça para todos e construir instituições eficazes, responsáveis e inclusivas em todos os níveis;
- Objetivo 17.* Fortalecer os meios de implementação e revitalizar a parceria global para o desenvolvimento sustentável. (NAÇÕES UNIDAS, 2015).