



A EXTRAFISCALIDADE E O DIREITO FUNDAMENTAL À SAÚDE

EXTRA-TAXATION AND THE FUNDAMENTAL RIGHT TO HEALTH

Joasey Pollyanna Andrade da Silva*

Clara Rodrigues de Brito**

Maria de Fátima Ribeiro***

Resumo

Os direitos fundamentais são direitos reconhecidos e positivados na Constituição Federal de 1988 (CF/88), indispensáveis para que todos os homens alcancem um nível mínimo de vida digna. Correspondem, portanto, a direitos inerentes à dignidade humana. É evidente que, entre esses direitos, destaca-se o Direito à Saúde, que está expressamente consagrado no artigo 6º da CF/88, sendo, paralelamente, um direito constitucional que impõe o dever a ser cumprido por todas as três esferas governamentais: União, Estado e Município. Para que o Estado consiga realizar tais mandamentos constitucionais, exige que o aporte financeiro seja obtido por meio de pagamentos de tributos pela população. Assim, para a concretização dos direitos sociais requer uma atitude positiva em que a tributação será concedida com base em indução de condutas adequadas ou desestimulando condutas indevidas. A tributação extrafiscal tem sido reconhecida como um mecanismo de reforma social, que contribui para o desenvolvimento econômico, redistribuição da renda ou intervenção na economia. Nessa etapa, o estudo tem como objetivo analisar aspectos inerentes à extrafiscalidade tributária como instrumento de efetivação do Direito Fundamental à Saúde. Utilizou-se metodologia assentada em método dedutivo, com base em levantamento bibliográfico, legislação, livros, artigos científicos que foram imprescindíveis para consolidar o objetivo proposto. Conclui-se que a extrafiscalidade constitui uma ferramenta de mudança social que pode trazer a realização dos direitos fundamentais a um novo patamar, o que levará à efetivação do Direito à Saúde.

Palavras-chave: Direitos fundamentais; Direitos sociais; Extrafiscalidade; Saúde; Tributos.

Abstract

* Mestre em Direito – Empreendimentos Econômicos, Desenvolvimento e Mudança Social – da Universidade de Marília- UNIMAR. Doutoranda em Direito Empreendimentos Econômicos, Desenvolvimento e Mudança Social da Universidade de Marília – UNIMAR *E-mail:* joasey@live.com

** Mestre em Direito – Empreendimentos Econômicos, Desenvolvimento e Mudança Social – da Universidade de Marília – UNIMAR; Mestranda em Ciências Jurídico-Políticas pela Universidade Portucalense Infante D. Henrique – UPT; Doutoranda em Direito Empreendimentos Econômicos, Desenvolvimento e Mudança Social da Universidade de Marília – UNIMAR. *E-mail:* clararobritoadv@gmail.com

*** Mestre em Ciências Jurídicas Empresarias pela Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro; Doutorado em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo; Pós-Doutorado em Direito Fiscal/Tributário na Universidade de Lisboa. Curso complementar créditos de Doutorado na Sapienza Università di Roma Facoltà di Economia e Commercio e Facoltà di Giurisprudenza em Roma – Itália; Docente Titular do Programa de Mestrado e Doutorado em Direito da Universidade de Marília-UNIMAR. *E-mail:* professoramariadefatimaribeiro@gmail.com



Fundamental rights are rights recognized and affirmed in the Federal Constitution of 1988 (FC/88), which are indispensable for all people to reach a minimum level of dignified life. They correspond, therefore, to rights inherent to human dignity. It is evident that, among these rights, the right to health stands out, which is expressly consecrated in article 6 of FC/88, being, in parallel, a constitutional right that imposes the duty to be fulfilled by all three governmental spheres: Union, State, and Municipality. In order for the State to be able to fulfill such constitutional mandates, it requires that the financial contribution be obtained through tax payments made by the population. Thus, the realization of social rights requires a positive attitude where taxation will be granted in the form of inducing appropriate conducts or discouraging inappropriate conducts. Extra-taxation has been recognized as a mechanism of social reform, which contributes to economic development, income redistribution or intervention in the economy. At this stage, the study aims to analyze aspects inherent to extra-taxation as a tool to enforce the fundamental right to health. The methodology used is the deductive method through a bibliographical survey, legislation, books, and scientific articles that were essential to consolidate the proposed objective. It is concluded that the extra-taxation is a tool for social change that can bring the realization of fundamental rights to a new level, which will lead to the realization of the right to health.

Keywords: Fundamental rights; Social rights; Extra-taxation; Health; Taxation.

INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988 prevê, expressamente, uma categoria de direitos fundamentais individuais e sociais que merecem ser destacados quanto ao seu papel e importância na vida das pessoas. Um exemplo claro é o Direito Fundamental à Saúde, dada a imprescindibilidade para uma vida digna, pois a saúde representa mais do que a ausência de doença; constitui o completo bem-estar físico e mental do indivíduo.

Assim, para concretizar essas diretrizes constitucionais, o Estado utiliza a tributação como mecanismo de intervenção na sociedade, principalmente em âmbito social e econômico. Isto significa, que, ao invés de o Estado somente arrecadar os tributos e aplicar os recursos, o ente também estimula e desestimula as condutas, por meio da extrafiscalidade.

A extrafiscalidade ocorre quando os tributos são usados para outros fins a não ser a arrecadação. A principal função da tributação é arrecadar receita suficiente para sustentar a máquina estatal. Ao utilizar os tributos para fins extrafiscais, o Estado pretende atingir outra finalidade, além do financiamento das atividades, pois pode intervir nas ações dos atores sociais e setores econômicos para incentivar ou desestimular determinadas práticas que possam alcançar outros valores e objetivos constitucionalmente relevantes para a promoção do bem comum. Dessa maneira, analisam-se, neste estudo, aspectos inerentes à extrafiscalidade tributária como instrumento de efetivação do Direito Fundamental à Saúde.

Assim, diante da necessidade de proteção e exercício dos direitos fundamentais, especialmente o Direito Fundamental à Saúde, faz-se necessário explorar alguns instrumentos jurídicos que podem contribuir para atingir esse objetivo. Nesses termos, lança-se o seguinte questionamento: como a extrafiscalidade pode ser utilizada na promoção à saúde?

Para responder tal questionamento, realizou-se uma pesquisa por meio do método dedutivo com abordagem qualitativa, baseada em artigos científicos, livros, legislações e análises de documentos. Nessa conjuntura, Campos afirma que “um método muito utilizado na análise de dados qualitativos é o de análise de conteúdo, compreendida como um conjunto de



técnicas de pesquisa cujo objetivo é a busca do sentido ou dos sentidos de um documento” (CAMPOS, 2004, p. 611)

A pesquisa está estruturada em três tópicos: o primeiro tópico aborda os aspectos introdutórios sobre a saúde desde a Constituição Brasileira de 1934 até 1988, que reconheceu os direitos sociais como direitos fundamentais, conferido a todo e qualquer indivíduo. Trouxe o Direito à Saúde como um direito social prestacional, garantido por meio de normas jurídicas reguladoras da atividade do Poder Público que assegura a sua proteção, promoção e recuperação, tendo o Estado o dever de assegurar à pessoa humana ambientes de bem-estar e de desenvolvimento físico, mental e social livre de afecções e enfermidades.

No segundo tópico, expõe-se a função extrafiscal dos tributos, considerando-se que a extrafiscalidade tem se manifestado uma poderosa ferramenta a serviço do Estado, seja em relação à dissuasão de condutas indesejáveis, seja adotando comportamentos benéficos na área da saúde. Assim, demonstra grande relevância da intervenção estatal por meio da tributação com finalidades regulatórias de mercado.

Já no terceiro tópico, analisa-se o caráter extrafiscal de alguns tributos, como forma indutora de normas que estimulam os comportamentos desejáveis dos agentes privados por meio de incentivos fiscais ou que reprimem as condutas indesejáveis agravando o ônus tributário com a intuito de direcionar o indivíduo a praticar determinada conduta que irá contribuir com os interesses estatais, em relação à proteção e à efetivação do Direito Fundamental à Saúde e, conseqüentemente, à melhoria da qualidade de vida de toda a população.

Enfim, discutiu-se, nesta pesquisa, o aspecto extrafiscal da tributação como uma ferramenta de reforma social utilizada na concretização dos direitos fundamentais, especialmente a efetivação do Direito à Saúde. Desde então, propõe-se reflexão a fim de repensar o papel do Estado, pois a tributação não constitui, apenas, um instrumento de arrecadação; considera-se sobretudo que tenha uma finalidade político-social, e que o tributo também tenha uma função social. Diante disso, é relevante investigar o papel da extrafiscalidade como forma de viabilidade em relação à promoção de políticas públicas e à proteção dos direitos fundamentais.

1. SAÚDE COMO UM DIREITO FUNDAMENTAL

No Brasil, a primeira Constituição brasileira a tratar sobre a proteção à saúde foi a de 1934, mas ainda intimamente relacionada com o direito do trabalhador. Nesta época a saúde não era considerada como um valor essencial para todos os brasileiros. A Constituição de 1937 começou a prever a saúde da criança. Em 1946 a Constituição trouxe à saúde com relação à regra de repartição de competência, dado que havia uma previsão constitucional que elucidava que a saúde deveria ser tratada, exclusivamente, pela União Federal. Já a Constituição de 1967, acrescida pela Emenda 01/1969, editada em plena ditadura militar, não avançou em relação ao Direito Fundamental à Saúde (BARRETO JUNIOR; PAVANI, 2013).

No entanto, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88) foi a única que representou, de forma inovadora, um marco na redemocratização do regime político brasileiro, trazendo a institucionalização dos direitos humanos no país após mais de vinte anos de regime militar ditatorial, sendo a primeira Constituição a reconhecer os direitos sociais como direitos fundamentais, conferido a todo e qualquer indivíduo (BORTOLOTTI; MACHADO, 2018, p. 290).

Destarte, a saúde ganhou notoriedade, sendo assegurada como direito social prevista no Capítulo II do Título II (Dos Direitos Sociais) em seu artigo 6º da CF/88 que estabelece como



“direitos sociais à educação, à saúde, à alimentação, ao trabalho, à moradia, ao lazer, à segurança, à previdência social, à proteção à maternidade, à infância e à assistência aos desamparados” (BRASIL, 1988).

Além disso, a saúde ganhou status de norma suprema, reservando uma seção inteira do artigo 196 a 200 da CF/88, para tratar sobre o Direito Fundamental à Saúde, ao dispor que saúde é direito de todos, isto é, a prestação de serviços públicos referentes à saúde é oferecida a todos os brasileiros e estrangeiros residentes no país, sem qualquer tipo de discriminação ou desigualdade. Desse modo, à assistência à saúde não estaria mais restrita ao trabalhador formalizado e inserido no mercado de trabalho, pois todos ganharam a titularidade do Direito à Saúde, independentemente de vínculo empregatício (BARROSO, 2009, p.14).

Destarte, a Carta Política trouxe a responsabilidade de o Estado garantir, por meio de políticas econômicas e sociais, ações que mitiguem o risco de doenças, moléstias e de outros agravos à saúde. Para o atendimento dessa finalidade, a atividade estatal estará integrada a um Sistema Único de Saúde (SUS), que deverá respeitar os seguintes princípios “universalidade e igualdade de acesso, integralidade de atendimento, descentralização administrativa, complementaridade da prestação privada e participação da comunidade” (MÂNICA, 2010, p. 15). A Constituição Federal de 1988 também reservou de forma complementar a participação de entidades privadas, mediante contrato ou convênio.

Nesse seguimento, a saúde passou a ser considerada uma prestação de relevância pública, essencial para a manutenção da vida (artigo 197 da CF/88), buscando sempre a integralidade nas ações de serviços de saúde, bem como a priorização das atividades preventivas, sem quaisquer prejuízos dos serviços assistenciais (art. 198, inciso II da CF/88). Em relação aos recursos necessários para prover o Direito à Saúde no Brasil, elencaram-se, no artigo 198, § 2º da CF/88, a obrigatoriedade à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a respeito da destinação de recursos mínimos em serviços e ações públicas de saúde (BRASIL, 1988).

Dessa forma, o Direito à Saúde compreende um direito social prestacional, garantido por meio de normas jurídicas reguladoras da atividade do Poder Público, reservada à proteção, promoção e recuperação da saúde, tal como o dever de assegurar à pessoa humana a ambientes de bem-estar e de desenvolvimento físico, mental e social livre de doenças e malefícios (SILVA, 2010, p.76).

Assim, o Direito à Saúde é mais do que o acesso a tratamentos medicamentoso ou repressivo, consiste, de forma mais ampla, no vínculo a uma boa alimentação, trabalho, educação, assistência social e moradia digna, pois todos os indivíduos têm o Direito Fundamental à Saúde, já que, são seres humanos pertencentes a uma sociedade. “Portanto, é um direito público subjetivo capaz de ser exigido do Estado” (FERNANDES, p. 1046).

Nesse seguimento, a legislação infraconstitucional, por meio da Lei Orgânica da Saúde (Lei 8.80/90), instituiu o Sistema Único de Saúde (SUS) e, em seu artigo 2º, ratificou que “a saúde é um direito fundamental do ser humano, devendo o Estado prover as condições indispensáveis ao seu pleno exercício” (BRASIL, 1990). Já no artigo 1º, inciso III da CF/88, dispõe que um dos fundamentos da República Federativa do Brasil é a dignidade da pessoa humana, sendo impossível negar que um dos requisitos para a efetivação desse fundamento constitucional é a saúde pública (PARANHOS, 2007, p. 155).

Logo, o Direito à Saúde é apreciado como um direito humano fundamental, considerando que a saúde é um dos importantes componentes da vida, seja como condição essencial para sua existência ou como elemento adicional à sua qualidade (SCHWARTZ, 2001, p. 52). A saúde está, portanto, relacionada ao direito à vida, sendo indissociável da dignidade da pessoa humana. Então, é plausível afirmar que tanto o Direito à Saúde quanto o direito à



vida são corolários da dignidade humana e que “o Direito à Saúde é o direito à vida, pois a ausência de um necessariamente leva ao fim do outro” (PARANHOS, 2007, p. 156).

Dessa maneira, a saúde deve ser compreendida como o “estado de completo bem-estar físico, mental e espiritual de uma pessoa, não apenas a ausência de doenças e/ou enfermidades” (OMS, 1948). Isto posto, a saúde não pode ser analisada, apenas, como um direito de segunda geração/dimensão, mas de todas as gerações, ou seja, é um direito multidimensional, já que o seu exercício envolve vários níveis de direitos, como na primeira geração, em que se destaca o Direito à Saúde Pessoal. Nesse sentido, o bem jurídico é a saúde pessoal, a liberdade na relação médico-paciente, a segurança, o respeito às opiniões, à ética e às crenças religiosas na assistência à saúde. A segunda geração traz o Direito Social da Saúde que depende de uma atuação efetiva por parte do Estado por meio de políticas públicas, como a criação de hospitais, a contratação de médicos, a compra de fármacos, próteses, aparelhos hospitalares e outros. A terceira geração constitui um Direito da Saúde Solidário, que envolve toda a coletividade. Assim, os indivíduos são indeterminados, pois todos têm o Direito Fundamental à Saúde, são direitos difusos, que marcam as políticas nacionais de saúde pública de médio e curto prazo, uma vez que impõem ao Estado a implementação de políticas e ações específicas de saúde, voltada a toda sociedade, sem preconceitos de raça, gênero, idade, cor, religião e quaisquer outras formas de discriminação. Já a quarta geração trata do Direito da Saúde das pessoas futuras. São interesses jurídicos coletivos, que delimitam as políticas públicas de médio e longo prazo, que devem ser concretizadas pelo Estado (MÜLLER, 2014, p. 57).

Nesse ínterim, o Direito à Saúde apresenta duas perspectivas distintas: a primeira seria uma dimensão positiva, que exige do Estado a implementação de políticas públicas, de forma efetiva, nas prestações positivas de serviços e ações que concretizem esse direito, a segunda integra uma dimensão negativa, quando o Estado deve se abster de práticas e condutas atentatórias à saúde humana, pois tem o dever de proteger a integridade física e psíquica do indivíduo (SILVA, 2007, p. 309).

Não obstante, o Direito à Saúde também estaria consolidado como cláusula pétrea, previsto no artigo 60, § 4º, IV, da CF/88, uma vez que, ao analisar o texto constitucional de uma forma sistêmica, seria inexplicável garantir a vida humana e a integridade física como cláusula pétrea, e não garantir — por meio de emendas constitucionais — a mesma efetividade dessas cláusulas invioláveis, pois a saúde sem a adequada tutela pode levar à morte. À vista disso, a proteção do Estado em relação à saúde deriva dos princípios admitidos pela Constituição Federal de 1988, e, como consequência, traz uma restrição material implícita que impede a sua supressão ou revogação por emendas constitucionais (NASCIMENTO, 1997, p. 89).

Para o Ministro Celso de Mello, o Direito à Saúde se destaca como direito subjetivo intransferível, sendo indissociável da vida humana, visto que, em sua decisão, aludiu que, entre a proteção inviolável do direito à vida e à saúde, sendo estes consagrados direitos subjetivos inalienáveis garantidos a todos pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (art. 5º, “caput”, e art. 196) ou fazer preponderar — contra esse direito fundamental — um interesse financeiro e secundário do Estado, uma vez que, iniciado esse impasse — pelas razões ético-jurídica — os juízes terão uma única opção: priorizar o respeito aos direitos humanos à vida e à saúde. Por isso, é importante considerar o fato de que o direito subjetivo à saúde representa uma prerrogativa legal disposta pela própria Constituição da República que garante a sua integralidade à pessoa humana. Dessa forma, trata-se de um bem jurídico constitucionalmente protegido e indisponível, que impõe aos Entes Federativos (União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios) a responsabilidade pela formulação e



implementação de políticas sociais e econômicas destinadas a garantir aos cidadãos o acesso universal e igualitário à saúde (BRASIL, 2007, p. 215).

Portanto, o Estado tem o dever de assegurar, por meio de prestações positivas, os direitos sociais, em especial o Direito Fundamental à Saúde. Entretanto, muitos são os óbices para efetivação desse direito, sendo uma das principais justificativas a escassez de recursos hábeis para o cumprimento das obrigações pelo Estado (QUEIROZ, 2021, p. 61). Visto que todos os direitos geram gastos públicos, desde os direitos sociais até os direitos de liberdades. E a fim de que o Estado cumpra com as suas obrigações, mesmo aquelas funções de básicas (moradia, educação, saúde, previdência etc.) — como as de soberania (forças armadas, relações exteriores, polícia, segurança, justiça, administração em geral etc.) —, é necessário um relevante aporte de recursos financeiros (RODRIGUES, 2018, p. 60).

Diante disso, torna-se necessário buscar ferramentas que possam avançar em relação à proteção e à efetivação do Direito Fundamental à Saúde, para que realmente esses dispositivos constitucionais produzam efeitos na vida dos indivíduos e não sejam, apenas, meras disposições vazias. Assim, ressalta-se a importância da tributação, considerando não somente a sua função fiscal, capaz de viabilizar recursos para o provimento de prestação positiva, mas também a função extrafiscal que será discutida no próximo capítulo.

2. FUNÇÃO EXTRAFISCAL DOS TRIBUTOS

Atualmente, na sociedade, ao se refletir sobre a verdadeira finalidade do tributo, deduz-se, erroneamente, na maioria das vezes, a ideia de que o tributo apenas cria recursos para o enriquecimento do erário. Todavia, há algumas formas de tributação em que os seus objetivos não são meramente arrecadatários, mas sim extra-arrecadatário, ou seja, objetivos considerados relevantes — para o estado — para a promoção de estratégias políticas econômicas e sociais do país (COUTINHO, 2014, p. 589).

Desse modo, a tributação não deve ser entendida apenas como uma forma de obtenção de recursos pelo Estado, mas também deve visar à intervenção em diversos campos, estimulando atividades em inúmeros setores, como o desenvolvimento regional ou a efetivação dos direitos sociais, principalmente o Direito à Saúde.

Dessarte, a extrafiscalidade tem se demonstrado um poderoso instrumento a serviço do Estado, seja inibindo condutas indesejáveis, seja estimulando comportamentos salutares na área da saúde. Nessa ótica, é notável a relevância da intervenção estatal por meio da tributação com finalidades regulatórias de mercado (PAYÃO; RIBEIRO, 2016, p. 292).

Na doutrina a função dos tributos é dividida em 03 formas distintas, quais sejam: fiscais, extrafiscais e parafiscais. A função fiscal é considerada por muitos como a principal função da tributação, surge quando a finalidade da tributação é estimular o erário, ou seja, obter receita suficiente para permitir que o Estado seja financeiramente capaz de cumprir com suas obrigações constitucionalmente determinadas. Já a função extrafiscal o Estado não tem o único propósito de arrecadar recursos, mas a finalidade de incentivar determinados comportamentos de acordo com os mandamentos impostos pela Constituição Federal de 1988. Nesse contexto, para Hugo de Brito Machado:

no estágio atual das finanças públicas, dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Pode ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não o único. [...] Assim, quanto a seu objetivo, o tributo é:



- a) Fiscal, quando seu principal objetivo é a arrecadação de recursos financeiros para o Estado.
- b) Extrafiscal, quando seu objetivo principal é a interferência no domínio econômico, buscando um efeito diverso da simples arrecadação de recursos financeiros.
- c) Parafiscal, quando seu objetivo é a arrecadação de recursos para o custeio de atividades que, em princípio, não integram funções próprias do Estado, mas este as desenvolve através de entidades específicas (MACHADO, 2009, p. 68).

Ademais, os princípios constitucionais tributários, admite-se que os tributos não somente podem, mas também devem possuir funções extrafiscais, ou seja, funções sociais e econômicas. Nessa visão, o caráter extrafiscal da tributação deve ser respeitado como princípio derivado do sistema tributário brasileiro. Nesse sentido, é incorreto limitar a finalidade da tributação à uma natureza unicamente arrecadatória (MENDONÇA; ALMEIDA, 2011, p. 686).

Logo, diversos tributos passaram por fortes ações extrafiscais no ordenamento jurídico nacional. Por exemplo, o imposto de renda, que tem como uma de suas principais funções reduzir as desigualdades sociais e econômicas no Brasil; ou o imposto territorial rural, que é amplamente utilizado como forma de estimular a proteção do meio ambiente, não incidindo sobre áreas utilizadas para fins de preservação ambiental, dentre outros impostos que também utilizam as funções extrafiscais (MENDONÇA; ALMEIDA, 2011, p. 686).

Apesar de alguns tributos possuírem o papel de extrafiscalidade mais predominante como no caso do ITR, IPI e ICMS, todos os tributos ainda preservam um grau de função arrecadatória que permite a ocorrência de uma efetiva atuação do Estado frente à sociedade. Nessa perspectiva, João Marcelo Rocha argumenta:

a própria incidência do tributo tende a controlar o comportamento das pessoas, de modo que o objetivo visado seja atingido. A incidência do tributo estimula certas condutas, positivas ou negativas, que favorecem a política econômica (proteção da indústria nacional em face de mercadorias estrangeiras, controle do consumo etc.) ou social (adequado aproveitamento das terras rurais) que se pretende realizar. É o chamado tributo regulador. Exemplos: II, IE, IOF, IPI (de finalidade primariamente econômica) e ITR (de finalidade social) (ROCHA, 2007, p.58).

Portanto, rotular as características de um tributo como fiscal ou extrafiscal significa, apenas, identificar suas principais características, e não apenas limitar a uma função única e exclusiva. A análise acima revela, claramente, que as funções extrafiscais fornecem ao poder público uma ferramenta eficaz de intervenção positiva que será capaz de atuar nas mais distintas atividades sociais para alcançar a justiça social que as pessoas tanto desejam. Principalmente dada a grande quantidade de tributos que existem no país (MENDONÇA; ALMEIDA, 2011, p. 687).

A extrafiscalidade pode ser analisada sob dois aspectos, em que cada um deles representa uma técnica de intervenção ou composição social pela via fiscal: (I) impostos extrafiscais, destinado a desestimular ou impedir determinadas condutas por meio de majoração do tributo; (II) benefícios fiscais destinados a promover ou incentivar certos comportamentos para atingir objetivos econômicos e sociais. Portanto, cabe ao legislador fiscal, no âmbito da atividade do



poder de tributar, definir o que pretende ou não tributar em função da política de impostos que lhe é empregada (NABAIS, 1998, p. 630).

Nesse sentido, a função extrafiscal cada vez mais tem se mostrado uma ferramenta para o desenvolvimento econômico e social efetivo, já que pode revelar, com a majoração da carga tributária, a finalidade de desestimular comportamentos contrários à eficácia dos Direitos Fundamentais, como estimular as condutas por meio da desoneração fiscal, isto é, dos incentivos fiscais. Então, na extrafiscalidade, há uma espécie de norma indutora, que age, diretamente, na vida das pessoas, contribuindo para a prática de comportamentos que irão impactar na melhora da saúde da população em geral. Desse modo, a extrafiscalidade no ordenamento jurídico tem se revelado um dos melhores instrumentos do direito tributário para defender os valores previstos na Constituição Federal de 1988, em especial o Direito Fundamental à Saúde (QUEIROZ, 2021, p. 100).

3. EXTRAFISCALIDADE: TRIBUTAÇÃO INDUTORA COMO INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO E EFETIVAÇÃO DO DIREITO FUNDAMENTAL À SAÚDE

A tributação tem se mostrado perfeitamente eficaz quando assume funções não financeiras para estimular e atingir metas voltadas para a ordem econômica e social previstas no artigo 170 da CF/88, que visa assegurar a todos a existência digna, de acordo com os ditames da justiça social. De tal modo, encontra-se na extrafiscalidade um verdadeiro “mecanismo de indução” no qual o Estado manipula os agentes econômicos para atingir o comportamento pretendido e utiliza mecanismos de intervenção que estão em harmonia com o ordenamento jurídico para fomentar as operações empresariais (MODÉ, 2007, p.70).

À vista disso, serão abordados alguns tributos, com função extrafiscal, que possuem grande relevância para a proteção e efetivação do Direito Fundamental à Saúde: o Imposto sobre a Propriedade Rural (ITR), o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). Estes são empregados para estimular o comportamento para a proteção à saúde. Ademais, será apresentado o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e ICMS são empregados para desestimular condutas nocivas à saúde.

São dois os tributos que são usados como mecanismo de intervenção na busca da função social da propriedade e que se relacionam ao Ordenamento Econômico e Social: o ITR, de competência da União, e o ICMS, de competência dos Estados-membros e Distrito Federal. Esses tributos específicos colaboram para a preservação ambiental e, conseqüentemente, para a proteção à saúde (QUEIROZ, 2021, p, 78).

A princípio é importante salientar que o meio ambiente constitui um fator preponderante para a saúde e a sua degradação ocasiona mudanças climáticas e desequilíbrios ecológicos que comprometem e prejudicam a qualidade de vida, o bem-estar e a sobrevivência humana, o que confere a este a tutela jurídica. Visto que o meio ambiente converte-se na qualidade de bens ou patrimônio, a proteção, restauração ou revitalização tornou-se um imperativo do poder público e da comunidade, com o objetivo de garantir boas condições de trabalho, educação, saúde, habitação e cultura, isto é, proteger o bem-estar do homem e seu desenvolvimento (SILVA, 2007, p.22).

A Constituição Federal, em seu artigo 225, traz um direito-dever com o meio ambiente, pois “todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade, e o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações” (BRASIL, 1988). Dessa



forma, o Poder Público tem o dever de defender e preservar o meio ambiente, podendo, então, se valer dos tributos de caráter extrafiscais como ITR e do ICMS, para o cumprimento desse mandamento constitucional.

O ITR está previsto no artigo 153, inciso VI, da CF/88, incide sobre a propriedade imobiliária rural, com função extrafiscal, confere à União competência para legislar sobre política agrária, cujo fato gerador ocorre, basicamente, na propriedade, no domínio útil ou na posse do imóvel localizada na zona rural, de acordo com o Artigo 29 do Código Tributário Brasileiro (BRASIL, 1966).

Entretanto, a isenção desse imposto é possível por meio de determinadas medidas de proteção ambiental, adotadas pelos proprietários de imóveis rurais, visando à ampliação da área florestal e à proteção permanente. Assim, dispõe o artigo 104 da Lei n.º 8.171/1991:

Art. 104. São isentas de tributação e do pagamento do Imposto Territorial Rural as áreas dos imóveis rurais consideradas de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei n.º 7.803, de 1989.

Parágrafo único. A isenção do Imposto Territorial Rural (ITR) estende-se às áreas da propriedade rural de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarados por ato do órgão competente federal ou estadual e que ampliam as restrições de uso previstas no caput deste artigo (BRASIL, 1991).

Em relação a esse dispositivo legal, verifica-se que a função extrafiscal do imposto foi determinada por meio da isenção do ITR nas áreas de reserva legal, preservação permanente, de relevância ecológica para ecossistemas, cobertas por florestas nativas, ou sob regime de servidão ambiental. Nessa situação, aponta que o legislador infraconstitucional, optou por uma política tributária extrafiscal ao desonerar o contribuinte por meio da isenção tributária, que leva a desfrutar benefícios econômicos, que, conseqüentemente, induzem o contribuinte a comportamentos de proteção ambiental, o que proporciona uma melhor qualidade de vida em toda a coletividade, já que resulta em um ambiente que não seja apenas bom para os aspectos ambientais, mas também para a proteção da saúde (QUEIROZ, 2021, p. 78).

Além da isenção do ITR, outro tributo que está previsto no artigo 155, inciso II, da CF/88 — sob a responsabilidade dos Estados-membros e do Distrito Federal, e que também tem cumprido o seu papel na proteção do meio ambiente — é o ICMS. Esse imposto é responsável por constituir a maior parte das receitas estaduais e do Distrito Federal. Apesar da sua relevância financeira, alguns países utilizam o ICMS ecológico, aparentemente para fins extrafiscais, estipulando critérios de proteção do meio ambiente para a redistribuição de receitas. Assim, Fernando Facury Scaff e Lise Vieira da Costa Tupiassu explicam que:

a política do ICMS Ecológico representa uma clara intervenção positiva do Estado, como um fator de regulação não coercitiva, através da utilização de uma forma de subsídio, tal como um incentivo fiscal intergovernamental. Tal incentivo representa um forte instrumento econômico extrafiscal com vista à consecução de uma finalidade constitucional de preservação, promovendo justiça fiscal, e influenciando na ação voluntária dos municípios que buscam



um aumento de receita, na busca de uma melhor qualidade de vida para suas populações (SCAFF, 2005, p.171).

O Estado do Paraná foi o primeiro a adotar o ICMS ecológico, regulamentado pela Lei Complementar Estadual n.º 59, que dispõe sobre repartição de 5% do ICMS. Além disso, há, atualmente, 16 estados da República brasileira que possuem leis relativas ao ICMS ecológico, com percentuais variados, dependendo do que for especificado em cada norma da sua própria legislação estadual. Logo, os municípios que se dedicarem na efetivação de políticas públicas de proteção ambiental, segundo as normas estabelecidas na legislação estadual, recebem como benefício uma porcentagem maior do valor transferido na repartição da receita. Dessa maneira, os Estados estabelecem a proteção do meio ambiente por meio de repartição de receitas, incentivando os municípios a adotarem condutas positivas de preservação ambiental, diante dos benefícios que são concedidos no momento do repasse (FRANCA, 2017, p.43).

Dessarte, o poder público pode se valer da função extrafiscal do ITR e do ICM, para a proteção do meio ambiente. Sua finalidade é estimular o contribuinte a assumir determinados comportamentos voltados à conservação ambiental ou mesmo inibir aquelas práticas que violam esse objetivo, proporcionando melhores condições ambientais para o desenvolvimento da saúde de forma coletiva.

Nesse seguimento, o IPTU também tem relevância para a proteção e a efetivação da saúde, uma vez que contribui para uma qualidade de vida aos indivíduos, por meio de incentivos oferecidos àqueles que cumprem a função social da propriedade. Esse imposto possui tanto caráter fiscal como extrafiscal e constitui uma das principais fontes de arrecadação dos municípios.

A Constituição Federal de 1988, com o intuito de garantir a progressividade do IPTU, determinou que esse imposto deve “ser progressivo em razão do valor venal do imóvel” (artigo 156, §1º, I da CF/88) e “ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel” (artigo 156, §1º, II da CF/88). Já o artigo 182, § 4º, inciso II da CF/88, prevê o IPTU progressivo no tempo, de caráter extrafiscal, por meio de um plano diretor instituído pelo poder municipal, que tem como objetivo exigir determinadas condutas dos contribuintes proprietários da área urbana não edificado, subutilizado ou não usufruídos adequadamente, o melhor aproveitamento do solo e o cumprimento da sua função social da propriedade (BRASIL, 1988).

Assim, esclarece Valéria Furlan, que a finalidade escolhida pelo legislador constituinte foi “estabelecer um plano diretor que assegure o cumprimento da função social da propriedade urbana. Nesse caso, o IPTU com alíquotas progressivas visa evitar o mau uso da propriedade urbana” (FURLAN, 2022, p.177).

Perante o exposto, o IPTU como instrumento extrafiscal, pode ser empregado por meio de alíquotas progressivas, com base no valor do imóvel e aplicação de alíquotas diferenciadas com base na localização ou uso do imóvel, além de outras formas de incentivos fiscais previstas na legislação municipal. Nesse caso, o IPTU, por meio de seu uso extrafiscal, pode ser conduzido para a promoção políticas públicas a fim de proporcionar o bem-estar social da coletividade, tais como: desenvolver atividades para ocupação de comunidades mais distantes com propósito de reduzir aglomerações populacionais em grande escala de certas regiões; incentivar estabelecimentos comerciais para aumentar o número de vagas de emprego; propiciar o deslocamento de indústrias das áreas urbana para as regiões periféricas; combater o mau aproveitamento dos imóveis, como imóveis abandonados e terrenos baldios, que podem afetar a paz e o sossego público, muitas das vezes, servindo de pontos de drogas e/ou depósitos de lixo, que favorece a proliferação de vetores transmissores de doenças (mosca, mosquito,



vermes, insetos etc.) como no caso do *Aedes aegypti* que transmite a dengue e a febre amarela urbana (COSTA, 2016, p.59).

Portanto, é importante reconhecer o IPTU como um mecanismo à disposição dos governantes municipais para o desenvolvimento regional e das cidades, bem como contribuir para o desempenho de estratégias de promoção da saúde que busca a melhoria da qualidade de vida da população.

Nesse ínterim, há outra aplicabilidade dos tributos com funções extrafiscais, reportam-se à tributação produtos nocivos à saúde, como o cigarro. São consideráveis os prejuízos que afetam a saúde e os cofres públicos nos tratamentos de doenças. De acordo com a pesquisa realizada pelo Instituto de Efetividade Clínica e Sanitária no Brasil, ocorrem 443 mortes por dia, provocadas pelo tabagismo. Anualmente, 37.686 mortes em decorrência de Doença Pulmonar Obstrutiva Crônica (DPOC); 33.179, de doenças cardíacas; 25.683 relativas a outros cânceres; 24.443, ao câncer de pulmão; 18.620, ao tabagismo passivo e outras causas; 12.201, à pneumonia e 10.041, ao acidente vascular cerebral (AVC). Nesse sentido, 161.853 mortes anuais poderiam ser evitadas (INSTITUTO DE EFETIVIDADE CLÍNICA E SANITÁRIA, 2020, pp. 1-2).

Diante disso, dois impostos podem incidir sobre a produção e consumo do cigarro: o IPI e o ICMS, e são previstos na Constituição Federal de 1988, no artigo 153, inciso IV, que prevê o IPI que incide sobre produtos nacionais ou estrangeiros. Sujeita-se ao princípio da seletividade, de maneira que as “alíquotas do IPI são baixas ou altas (seletividade) em função da essencialidade do produto” (COÊLHO 2010, p. 288). Para o IPI, a seletividade é obrigatória de acordo com o artigo 153 § 3º, inciso I da CF/88. Já o ICMS encontra amparo no art. 155, § 2º, inciso III, da CF/88, afirma que o “ICMS poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e serviços” (BRASIL, 1988), este imposto incide sobre a circulação de mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.

Portanto, para desestimular o consumo de cigarros, o Estado utiliza a majoração desses impostos, elevando o preço final. Nesse caso, por se tratar de tributos indiretos, o contribuinte de direito transfere o valor econômico para o contribuinte de fato, o consumidor. Isso significa que os impostos indiretos têm impacto econômico sobre terceiros (contribuintes de fato/consumidores finais). Estes, de fato, suportam a carga tributária, embora não sejam definidos pela lei como contribuintes desses impostos. Ocorre que o valor do imposto é adicionado ao preço do produto. Assim, quando a alíquota desse bem é aumentada, o preço final também é elevado, o que permite ao consumidor calcular, estrategicamente, a demanda de consumo daquele bem. Dando a importância que é o consumidor final o afetado economicamente pelo tributo indireto, consideram-se ambos os tributos importantes como mecanismos extrafiscais (COÊLHO 2010, p. 288).

Nesse contexto, o Instituto de Efetividade Clínica e Sanitária no Brasil sustenta que a estratégia de elevar o preço real dos cigarros, por meio de impostos, é reconhecida mundialmente como a medida mais custo-efetiva para diminuir o tabagismo. Devido aos baixos preços dos cigarros para os consumidores no mercado, há uma margem considerável para aumentar os impostos de 50% sobre os produtos do tabaco, o que acarretaria inúmeros benefícios para toda a população: evitaria 469.720 ataques cardíacos, 55.352 novos cânceres, 88.861 acidentes vasculares cerebrais (AVC) e 135.044 mortes, ao longo de uma década. Além disso, mais de R\$140 bilhões seriam economizados por meio de custos de saúde, custos de produtividade do trabalho, custos evitados com cuidadores e com majoração de impostos. (INSTITUTO DE EFETIVIDADE CLÍNICA E SANITÁRIA, 2020, p. 6).



Dessa forma, o poder público poderá adotar estratégias por meio da variação de alíquotas em função da seletividade, como políticas públicas antitabagismo majorando o IPI, a fim de elevar os preços deste produto. De tal modo, pode desestimular a aquisição de outras mercadorias pelo consumidor, como coibir o consumo de certos produtos que prejudicam à saúde, como bebidas alcoólicas e açucaradas, alimentos não saudáveis e o cigarro.

No cenário atual, o Congresso Nacional e o governo federal estão tentando aprovar a reforma tributária, que visa tornar o sistema tributário mais transparente e simplificar o processo de arrecadação na produção e comercialização de mercadorias e na prestação de serviços. São duas propostas que estão em tramitação no Congresso Nacional quais sejam: a Proposta de Emenda à Constituição PEC 45/2019, da Câmara dos Deputados, e a PEC 110/2019, do Senado Federal. Essas propostas simplificam os impostos indiretos sobre o consumo e a produção (IPI, ICMS e ISS e contribuições) incidentes sobre o consumo e produção por um imposto único sobre bens e serviços (IBS). Tais medidas facilitariam a ação coordenada da União na aplicação da política tributária sem incitar guerras fiscais entre os Estados membros da União. Preveem, também, a criação de um imposto seletivo (IS) extrafiscal, destinado a impedir o consumo de determinados bens, serviços ou direitos, que substituiria o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), cuja prevalência seriam produtos nocivos à saúde como cigarros, bebidas alcoólicas e bebidas açucaradas, com o objetivo extrafiscal de reduzir o uso desses produtos.

Ambas propostas contextualizam o caráter extrafiscal dos tributos que permitem a implantação do imposto corretivo como ferramenta de prevenção de comportamentos socialmente nocivos.

O aumento de impostos visa corrigir os efeitos externos negativos sobre a sociedade e os indivíduos causados pelo consumo excessivo de determinados bens e serviços.

Contudo, demonstra que a extrafiscalidade tem uma importante contribuição como instrumento de proteção e efetivação do Direito Fundamental à Saúde.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conclui-se que a tributação é uma ferramenta eficaz que um Estado Democrático de Direito tem para agir sobre a economia. É com base na tributação que o Estado consegue cumprir com os preceitos constitucionais e, de uma forma mais eficaz, por meio de impostos extrafiscais que não têm, apenas, a finalidade de manter a máquina administrativa funcionando, mas constitui um importante mecanismo que auxilia o Estado a atingir outros objetivos que lhe são inerentes, como o desempenho das funções sociais, a proteção da propriedade estatal, proteção ambiental e proteção e efetivação da saúde.

Por meio dos impostos extrafiscais, o Estado pode atuar de forma positiva, estimulando condutas desejáveis por meio de incentivos fiscais, ou desestimulando condutas indesejáveis mediante o aumento da carga tributária de um determinado produto. É assim que os tributos podem estimular o comportamento de promoção da saúde e proteger aqueles que objetivam dissuadir tais bens jurídicos. Desse modo, o Estado possibilita o exercício de suas atribuições, direciona determinadas atitudes e condutas das pessoas físicas, buscando implementar os fundamentos consagrados na Constituição Federal de 1988.

Sem dúvidas, o potencial da tributação é enorme, especialmente ao observar quantas áreas diferentes um tributo pode intervir. Considerando a capacidade de realização de políticas públicas extrafiscais, ao ser fomentada por incentivos de regras indutoras tributárias, há uma nova possibilidade de implementar as políticas sem exigir regras obrigatórias, por meio do uso de métodos indutores de comportamento do contribuinte. Quando planejados e executados



adequadamente, esses impostos de indução extrafiscais podem contribuir para o bem comum de toda a sociedade, não apenas de alguns.

Portanto, se faz necessária uma política pública fiscal que dê mais atenção à extrafiscalidade dos tributos, ou seja, reestruture o sistema tributário para que as funções extrafiscais possam ser utilizadas de forma mais efetiva para salvaguardar o Direito Fundamental à Saúde dos indivíduos.

REFERÊNCIAS

BARRETO JUNIOR, Irineu Francisco; PAVANI, Miriam. O direito à saúde na Ordem Constitucional Brasileira. **Revista de Direitos e Garantias Fundamentais**, v. 14, n. 2, p. 71-100, 2013. Disponível em:

<https://sisbib.emnuvens.com.br/direitosegarantias/article/download/263/182/>. Acesso em: 07 abr. 2023.

BARROSO, Luís Roberto. Da falta de efetividade à judicialização excessiva: direito à saúde, fornecimento gratuito de medicamentos e parâmetros para a atuação judicial. **Revista de Direito Social**, Porto Alegre, v. 34, p. 11-43, 2009, p.14. Disponível em:

<https://www.conjur.com.br/dl/estudobarroso.pdf>. Acesso em: 14 mar. 2023.

BORTOLOTTI, José Carlos Kraemer; MACHADO, Guilherme Pavan. O reconhecimento dos direitos sociais como fundamentais no Brasil. **RFD - Revista da Faculdade de Direito da UERJ**, Rio de Janeiro, ano 2018, ed. 34, p. 281-302, dez/2018. Disponível em:

<https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfduerj/article/viewFile/28742/27685>. Acesso em: 13 mar. 2023.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [1988]. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 mar. 2023.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acesso em: 18 mar. 2023.

BRASIL. **Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990**. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. Brasília, 1990. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8080.htm. Acesso em: 14 mar. 2023.

BRASIL. **Lei nº 8.171/1991**. Dispõe sobre a Política Agrícola. Brasília, DF: Presidência da República [1991]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8171.htm.

Acesso em: 18 mar. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 393175-0/RS**. Ementa: AIDS/HIV. Distribuição gratuita de medicamentos em favor de pessoas carentes. Legislação compatível com a tutela constitucional da saúde (cf, art. 196).



Precedentes do Supremo Tribunal Federal. Segunda Turma, Relator Ministro Celso de Mello. Julgado em 12/12/2006, publicado 02/02/2007.

CAMPOS, Claudinei José Gomes. Método de análise de conteúdo: ferramenta para a análise de dados qualitativos no campo da saúde. **Revista Brasileira de Enfermagem**, Brasília, DF, v. 57, n. 5, p. 611-614, out. 2004.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro, **Curso de Direito Tributário Brasileiro** 11^a ed. Rio de Janeiro: Forense 2010.

COSTA, Carlos Adriano. **A extrafiscalidade tributária na concretização do bem-estar social**. In: PRÊMIO do Tesouro Nacional, 21., 2016, [s.l.], [s.n.]. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis/monografias/obtem_monografia/809. Acesso em: 19 mar. 2023.

COUTINHO, Gabriel Bungenstab. Política Comercial e a Instituição dos Tributos Extrafiscais na Importação. In: **Reflexões acerca do direito empresarial e a análise econômica do direito**. RIBEIRO, Marcia Carla Pereira e KLEIN, Vinicius (org.) ed.1, p.588-628. Curitiba: GEDAI-UFPR, 2014.

FERNANDES, Bernardo Gonçalves. **Curso de Direito Constitucional**. RJ: Lumen Juris, 2010.

FRANCA, Thamima Siquara Sobral. **ICMS Ecológico em Sergipe: uma proposta de incentivo à implementação de políticas públicas ambientais**. 2017. 109f. Dissertação apresentada à Universidade Federal de Sergipe (Programa de Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional – PROFIAP) - Universidade Federal de Sergipe – UFS, [S. l.], 2017.

FURLAN, Valéria. **IPTU**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 177.
INSTITUTO DE EFETIVIDADE CLÍNICA E SANITÁRIA. **A importância de aumentar os impostos do tabaco no Brasil**. Palácios A, Pinto M, Barros L, Bardach A, Casarini A, Rodríguez Cairolí F, Espinola N, Balan D, Perelli L, Comolli M, Augustovski F, Alcaraz A, Pichon-Riviere A., pp. 1-6. dez. 2020. Buenos Aires, Argentina, p.1-2. Disponível em: <https://www.iecs.org.ar/tabaco/>. Acesso em: 18 mar. 2023.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

MÂNICA, Fernando Borges. **O setor privado nos serviços públicos de saúde**. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

MENDONÇA, Maria Lírida Calou de Araújo e; ALMEIDA, Saulo Nunes de Carvalho. A extrafiscalidade tributária como mecanismo de concretização do direito fundamental à educação. **Revista Pensar**, Fortaleza, ano 2011, v. 16, ed. 2, p. 678-704, 5 jul. 2011. Disponível em: <https://periodicos.unifor.br/rpen/article/view/2167/1768>. Acesso em: 14 ago. 2022.



MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental: A função do tributo na proteção do meio ambiente.** Curitiba: Juruá, 2007.

MÜLLER, Águeda. **La salud, un derecho humano.** El derecho de la salud y los derechos humanos. Departamento de publicaciones - Facultad de Derecho UBA.496p. 2014.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos.** Coimbra: Almedina, 1998.

NASCIMENTO, Tupinambá Miguel Castro do. **Comentários à Constituição Federal: Direitos e garantias fundamentais.** Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1997.

OMS. Organização Mundial da Saúde, Comissão Interina (1948). **Atas e documentos da quinta sessão da Comissão Interina realizada em Genebra de 22 de janeiro a 7 de fevereiro de 1948.** Nações Unidas, Organização Mundial da Saúde, Comissão Interina. 261 Disponível em: <https://apps.who.int/iris/handle/10665/85586>. Acesso em: 14 mar. 2023.

PARANHOS, Vinícius Lucas. **Efetividade dos provimentos judiciais na garantia do direito à saúde:** Estudo sobre as decisões inaudita altera parte no fornecimento gratuito de medicamentos pelo Estado. v.2. n.1. Belo Horizonte: Meritum, 2007.

PAYÃO, Jordana Viana. RIBEIRO, Maria de Fátima. A extrafiscalidade tributária como instrumento de proteção ambiental. **Revista do Direito Público**, Londrina, v. 11, n. 3, p.276-310, dez. 2016. Disponível em:

https://www.researchgate.net/publication/314491462_A_extrafiscalidade_tributaria_como_instrumento_de_protecao_ambiental. Acesso em: 15 mar. 2023.

QUEIROZ, Clayton dos Santos. **O direito fundamental à saúde:** efetividade via políticas tributárias de caráter extrafiscal. 2021. 121f. f. Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Direito da Universidade de Marília (Dissertação (Mestrado em Direito – Relações Empresariais, Desenvolvimento e Demandas Sociais) - Universidade de Marília - UNIMAR, [S. l.], 2021.

ROCHA, João Marcelo. **Direito tributário.** 5. ed. São Paulo: Ferreira, 2007.

RODRIGUES, Hugo Thamir; OLIVEIRA, Antonio Furtado de. A tributação e o orçamento público na perspectiva de efetividade dos direitos fundamentais sociais. **Revista Argumentum - RA**, [s. l.], ano 2018, v. 19, ed. 1, p. 51-71, 13 mar. 2018. Disponível em: <http://ojs.unimar.br/index.php/revistaargumentum/article/view/505>. Acesso em: 15 mar. 2023.

SCAFF, Fernando F.; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Direito Tributário Ambiental - Tributação e Políticas Públicas: O ICMS Ecológico,** 2005.

SCHWARTZ, Germano. **Direito à saúde:** Efetivação em uma perspectiva sistêmica. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo.** São Paulo: Malheiros, 2007. SILVA, Ricardo Augusto Dias da. **Direito fundamental à saúde:** o dilema entre o mínimo existencial e a reserva do possível. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

