



UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE – UFCG

CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS – CCJS

UNIDADE ACADÊMICA DE DIREITO - UAD

ANTONIO VINÍCIUS SENA ROLIM

**TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL
NO BRASIL: UMA ANÁLISE DA EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA
NA PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE**

SOUSA-PB

2023

ANTONIO VINÍCIUS SENA ROLIM

**TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL NO
BRASIL: UMA ANÁLISE DA EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA NA PROTEÇÃO
DO MEIO AMBIENTE**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao curso de Graduação em
Direito do Centro de Ciências Jurídicas e
Sociais da Universidade Federal de Campina
Grande, como exigência parcial para
obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Me. Giliard Cruz Targino

SOUSA - PB

2023

R748t

Rolim, Antonio Vinícius Sena.

Tributação ambiental e desenvolvimento sustentável no Brasil: uma análise da extrafiscalidade tributária na proteção do meio ambiente / Antonio Vinícius Sena Rolim – Sousa, 2023.

66 f.

Monografia (Bacharelado em Direito) - Universidade Federal de Campina Grande, Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, 2023.

"Orientação: Prof. Me. Giliard Cruz Targino."

Referências.

1. Direito Tributário. 2. Direito Ambiental. 3. Tributos Ambientais. 4. Proteção Ambiental. 5. Extrafiscalidade. I. Targino, Giliard Cruz. II. Título.

CDU 34:336.2(043)

Dedico este trabalho aos meus pais: Clenato Alves e Eduiza Sena, que são minha base e, com muito esforço e trabalho, possibilitaram-me chegar até aqui. Dedico a Deus meu porto seguro e razão de existir.

AGRADECIMENTOS

Neste momento de conclusão do curso, faz-se imprescindível agradecer por toda trajetória vivenciada até este momento, caminhada a qual tive o privilégio de compartilhar com pessoas incríveis e indispensáveis para tudo o que foi conquistado.

De início, a Deus, minha força, minha esperança, minha salvação, muitíssimo agradeço. Desde o início, quando cursar Direito parecia algo que não era possível na minha realidade, Ele me fez acreditar e me deu forças para direcionar todo esforço necessário e conquistar uma vaga em uma universidade pública, como Tu és bom, tua graça certamente é abundantemente derramada sobre minha vida. Agora, ao final do curso, não tenho dúvidas de que nunca me deixou, sempre foi meu sustento e me guiou até aqui.

Aos meus pais, Clenato e Eduilza, os quais me apoiaram de forma incondicional durante todo esse percurso, agradeço. Ensinaram-me desde cedo os valores que trago até hoje, nunca me deixaram desistir, sempre fizeram-me sentir amado e que estavam ao meu lado, sonhando comigo. Vocês têm uma importância que não cabe em palavras, muito obrigado por tanto, amo vocês.

Gratidão também pela vida da minha irmã, Beatriz, que sempre confiou nos meus sonhos e partilha comigo desde cedo sua ousadia e coragem, assim como os mais diversos momentos de alegria e aprendizados.

Agradeço aos meus tios Eduilson e Ednirio que sempre estiveram presentes nessa caminhada, apoiando e motivando meu crescimento.

Estendo ainda meus agradecimentos a toda minha família que me apoiou e acreditou no meu sonho.

A minha namorada, que foi quem esteve ao meu lado e me fez acreditar que era possível, agradeço. Por me compreender e me ajudar quando tudo ao redor parecia dizer que não. Seu amor e entrega sempre foram fundamentais para eu prosseguir, sem você eu não teria conseguido. Obrigado pela sua companhia, você é um presente de Deus para minha vida.

Agradeço aos meus amigos, não posso citar todos, mas aqueles que estiverem nessa qualidade sintam-se mencionados, os quais compartilharam as minhas conquistas e dificuldades do caminho e que sempre estiveram disponíveis para o que fosse necessário, muito obrigado. Vocês foram essenciais.

Quero manifestar minha gratidão ao meu amigo, que considero meu irmão, Antonio Victor. Tive a oportunidade única de crescer ao teu lado e aprender contigo a ser melhor. Por me fazer vivenciar uma amizade sem igual, por dividir não só o apartamento, mas por me acolher nesse seu coração gigante e sonharmos juntos, agradeço.

Ao meu amigo Luan por toda inspiração e apoio mútuo dispensado nessa jornada, agradeço. Se hoje estamos conquistando algo, é em razão de você ter persistido e acreditado que conseguiríamos, sem a nossa parceria nunca teria colhido os resultados que obtive.

Ao meu amigo Vinícius, por quem tenho imensa admiração e sei do potencial enorme que possui, agradeço. Sou grato por sempre estar disponível e por partilhar os seus conhecimentos, conselhos e ser essa pessoa alegre e confiante.

Agradeço também ao meu amigo Hélder por me trazer em sua vida um exemplo de temor a Deus e me fazer melhor a partir dos seus conselhos e conversas.

Deixo aqui também registrada minha gratidão aos meus amigos Rian e Igor, os quais me possibilitaram vivenciar experiências extraordinárias que me fizeram melhor e que vou guardar na minha memória com muita saudade, sabendo que Deus me presenteou com dois irmãos que são verdadeiras inspirações de caráter e amizade.

Ao Ministério Público Federal, no qual tive a oportunidade de estagiar e aprender mais sobre o direito a partir do trabalho tão essencial à sociedade que é desempenhado por esse órgão. Agradeço aos assessores e colegas estagiários que tanto me ajudaram e compartilharam sua experiência.

Por fim, quero agradecer também ao meu orientador Gilliard Cruz Targino, que tornou este trabalho possível por meio de seus precisos direcionamentos e ensinamentos, que em todo percurso, passou tranquilidade e otimismo, conseguimos.

RESUMO

O presente trabalho discute a importância da tributação como uma ferramenta para induzir comportamentos de proteção em relação ao meio ambiente. A pesquisa buscando entender como a tributação ambiental pode ser usada como uma ferramenta de política fiscal no Brasil para promover a sustentabilidade ambiental, analisou a efetividade da tributação ambiental no Brasil, tendo em vista os atuais instrumentos tributários no contexto nacional, sob uma perspectiva comparada com outros países. O trabalho parte da hipótese de que a tributação ambiental ainda não foi ampla e efetivamente implementada no Brasil e que os países em geral não estão direcionando os necessários esforços para a transformação com fins ambientais de seus sistemas tributários. Ademais, a hipótese sugere que a reforma tributária poderá introduzir maior proteção ao meio ambiente por meio de instrumentos fiscais com essa finalidade. A metodologia da pesquisa, quanto aos métodos de pesquisa utilizou-se do método de abordagem indutivo e o método de procedimento histórico, comparativo e analítico-descritivo. No que tange aos tipos, a pesquisa se desenvolve quanto à forma de abordagem: qualitativa; quanto ao objetivo geral: exploratória e descritiva; já em relação aos procedimentos técnicos se caracteriza como bibliográfica e documental, envolvendo uma revisão de literatura, incluindo a análise de livros, artigos acadêmicos, monografias e documentos legais relevantes, como a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional. A pesquisa examina o Sistema Tributário Nacional, as questões relacionadas à proteção ambiental no contexto legal brasileiro e a aplicação da tributação ambiental em outros países. Também avalia o potencial impacto da Reforma Tributária proposta na PEC 45/2019 na proteção do meio ambiente. No primeiro capítulo, a pesquisa aborda conceitos básicos do Sistema Tributário Nacional, discute o histórico da tributação no Brasil, define tributos e suas funções. O segundo capítulo concentra-se na proteção ambiental sob a ótica jurídica brasileira, definindo o conceito e a classificação do meio ambiente, destacando a evolução histórica da legislação ambiental no Brasil e discutindo princípios de direito ambiental relevantes à pesquisa. No terceiro capítulo, por fim, a pesquisa aborda a definição e a previsão normativa da tributação ambiental, examina a aplicação de políticas fiscais ambientais em outros países e analisa os instrumentos de proteção ambiental atualmente em vigor no Brasil, bem como investiga o posicionamento adotado acerca do meio ambiente pela proposta que reforma o sistema tributário nacional. Conclui-se que a tributação ambiental tem base normativa no Brasil, contudo, apesar de ter evoluído, sua aplicação é parcial e limitada, quando comparada a outros países. Assim como, observou-se também que a reforma proposta ainda carece de uma abordagem mais abrangente e incisiva para abordar as questões ambientais com eficácia.

Palavras-chave: tributação; meio ambiente; extrafiscalidade; sustentabilidade; tributos ambientais.

ABSTRACT

This work discusses the importance of taxation as a tool to induce protective behavior in relation to the environment. The research seeking to understand how environmental taxation can be used as a fiscal policy tool in Brazil to promote environmental sustainability, analyzed the effectiveness of environmental taxation in Brazil, taking into account the current tax instruments in the national context, from a comparative perspective with other countries. The work is based on the hypothesis that environmental taxation has not yet been widely and effectively implemented in Brazil and that countries in general are not directing the necessary efforts towards the transformation of their tax systems for environmental purposes. Furthermore, the hypothesis suggests that tax reform could introduce greater protection to the environment through fiscal instruments for this purpose. The research methodology, in terms of research methods, used the inductive approach method and the historical, comparative and analytical-descriptive procedure method. Regarding types, the research is developed in terms of approach: qualitative; regarding the general objective: exploratory and descriptive; In relation to technical procedures, it is characterized as bibliographic and documentary, involving a literature review, including the analysis of books, academic articles, monographs and relevant legal documents, such as the Federal Constitution and the National Tax Code. The research examines the National Tax System, issues related to environmental protection in the Brazilian legal context and the application of environmental taxation in other countries. It also assesses the potential impact of the Tax Reform proposed in PEC 45/2019 on environmental protection. In the first chapter, the research addresses basic concepts of the National Tax System, discusses the history of taxation in Brazil, defines taxes and their functions. The second chapter focuses on environmental protection from a Brazilian legal perspective, defining the concept and classification of the environment, highlighting the historical evolution of environmental legislation in Brazil and discussing principles of environmental law relevant to research. In the third chapter, finally, the research addresses the definition and normative forecast of environmental taxation, examines the application of environmental tax policies in other countries and analyzes the environmental protection instruments currently in force in Brazil, as well as investigating the position adopted regarding of the environment for the proposal that reforms the national tax system. It is concluded that environmental taxation has a normative basis in Brazil, however, despite having evolved, its application is partial and limited, when compared to other countries. Likewise, it was also observed that the proposed reform still lacks a more comprehensive and incisive approach to effectively address environmental issues.

Keywords: taxation; environment; extrafiscality; sustainability; environmental taxes.

SUMÁRIO

1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS	11
2 O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO: NOÇÕES INICIAIS, HISTÓRICO, O TRIBUTO E SUAS ESPÉCIES E AS FUNÇÕES DA TRIBUTAÇÃO	14
2.1 NOÇÕES INICIAIS.....	14
2.2 BREVE HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO NO CENÁRIO BRASILEIRO.....	15
2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: CONCEITO DE TRIBUTO E SUAS ESPÉCIES NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO.....	17
2.3.1 CONCEITO DE TRIBUTO	17
2.3.2 ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO.....	19
2.4 FUNÇÕES DOS TRIBUTOS.....	23
3 MEIO AMBIENTE: POLÍTICAS DE PROTEÇÃO AMBIENTAL SOB UMA PERSPECTIVA JURÍDICA	26
3.1 DIREITO AMBIENTAL E A SUA EVOLUÇÃO NO ÂMBITO INTERNACIONAL	26
3.2 BREVE HISTÓRICO DA PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE NO BRASIL.....	28
3.3 CONSTITUIÇÃO DE 1988 E A TUTELA AMBIENTAL INTEGRAL	30
3.4 MEIO AMBIENTE: CONCEITO E CLASSIFICAÇÕES	31
3.5 PRINCÍPIOS DO DIREITO AMBIENTAL	33
3.5.1 PRINCÍPIO DA DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA	33
3.5.2 PRINCÍPIO DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL.....	34
3.5.3 PRINCÍPIOS DA PREVENÇÃO E PRECAUÇÃO.....	34
3.5.4 PRINCÍPIO DO POLUIDOR-PAGADOR E DO USUÁRIO PAGADOR.....	35
3.5.5 PRINCÍPIO DO PROTETOR-RECEBEDOR.....	35
3.5.6 PRINCÍPIO DA FUNÇÃO AMBIENTAL OU ECOLÓGICA DA PROPRIEDADE (E DA POSSE).....	36
3.6. COMPETÊNCIA DOS ENTES FEDERATIVOS EM MATÉRIA AMBIENTAL: FEDERALISMO COOPERATIVO E PROTEÇÃO COMPARTILHADA.....	37
4. TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL COMO INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE	40
4.1 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: CONCEITOS INICIAIS E PREVISÃO NORMATIVA.....	40
4.2 ECOTRIBUTAÇÃO E SUA APLICAÇÃO NO CENÁRIO INTERNACIONAL.....	45
4.2.1 REFORMAS FISCAIS VERDES DE ENFOQUE PARCIAL OU RESTRITO	46
4.2.2 REFORMAS FISCAIS VERDES DE ENFOQUE GENERALIZADO OU INTEGRAL.....	48
4.3. A TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL NO BRASIL: ATUAIS MECANISMOS FISCAIS DE PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE E PERSPECTIVAS ACERCA DE UMA REFORMA VERDE NO BRASIL COM A PEC 45/2019 (REFORMA TRIBUTÁRIA)	50
4.3.1. IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS ECOLÓGICO (ICMS - ECOLÓGICO).....	51
4.3.2 IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO VERDE - IPTU VERDE	52

4.3.3. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR) E SUA APLICAÇÃO COM FINS AMBIENTAIS	53
4.3.4. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E O IMPACTO AMBIENTAL DOS VEÍCULOS	54
4.3.5. OUTRAS MEDIDAS FISCAIS COM FINS AMBIENTAIS NO BRASIL	55
4.3.6. A PEC 45/2019 E A TRIBUTAÇÃO VERDE NO BRASIL.....	56
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	59
REFERÊNCIAS	62

1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Diante da crescente interação entre o ser humano e o meio ambiente, aliada à insaciável exploração dos recursos naturais a qualquer preço, destaca-se a tributação como uma ferramenta importante para prevenir e combater a poluição e promover um meio ambiente equilibrado, tanto pelo aspecto fiscal, gerando recursos para esses fins, quanto, principalmente, pela função extrafiscal, induzindo comportamentos ambientalmente conscientes e desestimulando ações prejudiciais ao meio ambiente.

No Brasil, a degradação do meio ambiente é uma realidade e deve ser enfrentada pelo Estado e pela sociedade. A negligência, seja estatal ou social, pode ser causadora de irreversíveis danos ao meio ambiente e, conseqüentemente, à própria humanidade.

Nesse cenário, surgem questões que norteiam a presente pesquisa, tais quais: como a extrafiscalidade tributária ambiental pode ser efetivamente utilizada como ferramenta de política pública no Brasil para promover a sustentabilidade ambiental. Da mesma forma explicar como o Estado pode utilizar a tributação como instrumento de indução de comportamentos de preservação do meio ambiente pela sociedade, e se há base normativa para isso. Assim como, se a extrafiscalidade tributária em matéria ambiental tem efetividade na proteção do meio ambiente no Brasil.

Quanto ao objetivo geral, a pesquisa buscou analisar a efetividade e o processo de instrumentalização da tributação ambiental no contexto brasileiro, sob uma perspectiva comparada e crítica, assim como compreenderá se a PEC 45/2019 (Reforma Tributária) trará avanços na tributação ambiental.

Em relação aos objetivos específicos, a pesquisa averiguou como se dá a conformação do sistema tributário nacional, possibilitando o entendimento de conceitos basilares à temática, assim como serão discutidos os aspectos que perfazem o direito ambiental brasileiro, promovendo uma visão abrangente da proteção ambiental no Brasil e seus fundamentos jurídicos que lhes são inerentes

Outrossim, será buscado conceituar a tributação ambiental e compreender como se dá sua aplicação em diversos países com o fito de comparar e dimensionar o tratamento da temática num contexto internacional. Por fim, o trabalho também se desenvolveu com a finalidade de observar os instrumentos tributários de proteção ao

meio ambiente no Brasil, assim como a que ponto a reforma tributária se dispõe a prestigiar o desenvolvimento sustentável em suas proposições.

A pesquisa parte da hipótese de que a extrafiscalidade tributária em matéria de proteção ambiental não tem sido implementada de forma ampla e efetiva no Brasil, carecendo de normatividade e instrumentos para sua aplicabilidade. Além disso, os países ainda não estão conferindo uma tributação ambiental em consonância com a crise ambiental atual, necessitando de mais forte direcionamento da tributação nesse sentido. Ademais, a reforma tributária introduz maior proteção ao meio ambiente pelos meios fiscais disponíveis e futuros.

Vale salientar que esta pesquisa é essencial devido à sua inovação na discussão e à sua relevância para as preocupações e necessidades da sociedade atual e futura, uma vez que o meio ambiente é um bem coletivo que deve ser preservado para o benefício de toda a humanidade.

Além disso, essa pesquisa fornece subsídios para futuras pesquisas e é um ponto de partida para novas discussões sobre o tema. Também beneficia os profissionais do direito, fornecendo-lhes ferramentas para entender e consultar os diversos mecanismos tributários em vigor no Brasil. Assim como, a sociedade como um todo se beneficia da conscientização sobre a finitude dos recursos naturais e da necessidade de cooperação para a sua preservação.

Quanto à metodologia, a pesquisa se utilizou dos métodos de abordagem indutivo e dos métodos de procedimento histórico, comparativo e analítico-descritivo. Além disso, no que diz respeito à tipologia da pesquisa foram adotados: quanto à forma de abordagem, o tipo qualitativo; quanto ao objetivo geral, a pesquisa caracterizou-se como exploratória e descritiva; já quanto aos procedimentos técnicos adotados, categorizou-se como bibliográfica e documental.

No primeiro capítulo, foi analisado o Sistema Tributário Nacional, conceitos basilares a ele inerentes, breve histórico da tributação no Brasil, noções sobre os tributos e suas espécies, assim como foram compreendidas as funções dos tributos. Vale ressaltar que foi detalhada com maior rigor, a extrafiscalidade dada a sua relevância para o tema do trabalho.

No segundo capítulo, foram abordados assuntos atinentes à proteção conferida ao meio ambiente pelo ordenamento jurídico brasileiro. Foram explanados o conceito e a classificação de meio ambiente, como também será explorada a parte histórica do meio ambiente no cenário nacional. Outrossim, foram discutidas as

principais normas internacionais e nacionais ligadas à temática e expostos os princípios de direito ambiental mais pertinentes à tributação ambiental.

Ao final, foi discorrido a respeito da definição e previsão normativa da tributação ambiental. Além de ser feito um apanhado de diversos países acerca da aplicação de uma política fiscal com fins ambientais. Por fim, foram abordados os instrumentos que atualmente integram a política tributária nacional de proteção ao meio ambiente, logo em seguida, conclui-se com a análise da PEC 45/2019 em relação a suas formulações na proteção do meio ambiente.

2 O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO: NOÇÕES INICIAIS, HISTÓRICO, O TRIBUTO E SUAS ESPÉCIES E AS FUNÇÕES DA TRIBUTAÇÃO.

A compreensão da tributação ambiental pressupõe uma análise inicial sistemática acerca de como se dá o fenômeno da tributação no contexto brasileiro. Nesse sentido, neste capítulo, trataremos do sistema tributário nacional, com enfoque nos conceitos basilares para o entendimento da temática proposta pela pesquisa, compreendendo noções históricas do direito tributário no Brasil, os conceitos atinentes ao tributo e suas espécies e, por fim, as funções dos tributos no ordenamento jurídico brasileiro.

2.1 NOÇÕES INICIAIS

Os tributos surgem a partir da formação do Estado. Com a organização social, que agora passa a distinguir governantes e governados, precisou-se de mecanismos para compor o patrimônio estatal, o que se operou por meio da tributação. Tal fenômeno se efetou ao recolher aos depósitos do governo parte dos bens pertencentes à população (Amed; Negreiros, 2000).

A imposição para arrecadação dos bens então começou a se dar por meio do poder exercido pelo governante. Tal influência coercitiva se legitimava ora no poder militar do soberano, pelo qual a população era protegida contra os embates entre outras civilizações, ora devido ao aspecto divino que era intrínseco a figura dos governantes da antiguidade, sendo, portanto, um dever, para além de material, também espiritual (Amed; Negreiros, 2000).

No mundo antigo, a tributação já era um instrumento de relevante destaque como meio de obtenção de receitas. Pode-se citar os hebreus que cobravam o dízimo, a décima parte da sua produção, segundo a Lei Mosaica; os egípcios que pagavam tributos relacionados a propriedade da terra, os quais eram valorados a partir da extensão territorial; os romanos que, pelo seu poderio militar e caráter expansionista, possuíam um organizado sistema de cobrança de seus tributos, os quais além de serem recolhidos internamente, foram preponderantemente arrecadados por meio do movimento expansionista, atingindo as riquezas dos territórios e povos conquistados (Amed; Negreiros, 2000).

Outrossim, requerido em diversas sociedades e datando desde tempos antigos, o uso de tributos pode ser rastreado também até o Código de Manu na Índia por volta de 1.300 a.C. Além disso, na China, já na obra de Confúcio de aproximadamente 2.500 a.C.,

como evidenciado no Livro da Gênese dos Antigos Chineses, existem indícios da aplicação de tributos sobre propriedades, recursos hídricos, terras e mercadorias. Esses exemplos históricos demonstram a existência de uma variedade de tipos de tributos ao longo do tempo (Souza, 2020).

Contudo, é na Roma antiga que surge propriamente a palavra tributo. Assim, vejamos como se deu a formação etimológica do termo em questão, segundo (*Apud*, Amed; Negreiros, 2000)

a palavra do latim *tributum*, *-i*, cujo verbo tributo, *-ere* significa 'dar, conceder, fazer elogios, presentear'. Designava primitivamente as exigências em bens ou serviços que as tribos vencedoras faziam às tribos vencidas. Posteriormente, essas exigências passaram a ser feitas à própria sociedade (*Apud*, Amed; Negreiros, 2000, p. 22).

Desse modo, é possível notar a forte presença de políticas fiscais desde os povos da antiguidade, assim como compreender como tais mecanismos de arrecadação foram imprescindíveis para a manutenção e crescimento destas civilizações, perpassando de uma cobrança resultante de êxito em conflitos entre os diferentes povos, como também pela exigência a própria população a ceder parte de seus bens aos seus soberanos.

2.2 BREVE HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO NO CENÁRIO BRASILEIRO

No contexto brasileiro, onde se centraliza o presente estudo, o surgimento da tributação tem relação com a colonização portuguesa e como a coroa conduzia sua política fiscal. O primeiro tributo a ser cobrado no território brasileiro teve sua exigência efetivada a partir de 1500, o qual teve como razão a exploração do pau-brasil e tinha uma alíquota de 20% (vinte por cento) sobre a quantidade de material extraído. Era também designado como o quinto do pau-brasil, tributo esse que era pago *in natura* a Portugal (Barros, 2012).

Posteriormente, entre 1530 e 1550, passaram-se a ser criados documentos que especificavam as alíquotas de diversos produtos, eram as cartas forais. Nestas temos instrumentos importantes na organização tributária das capitanias hereditárias. De forma rudimentar, podem ser consideradas o código tributário da época (Barros, 2012).

Além disso cabe ressaltar que devido ao modelo de capitanias hereditárias os tributos podiam ser considerados em dois grupos: rendas do real erário e rendas do donatário (Balthazar, 2005).

Apesar de no período colonial outras mercadorias terem sido relevantes fontes de tributação para a coroa portuguesa, cabendo mencionar o açúcar, produto explorado no nordeste brasileiro, e a comercialização de escravos; por consequente, requerendo atuante arrecadação pelos rendeiros, (Balthazar, 2005), no século XVIII, a atividade que centralizou a exploração pela metrópole foi a mineração.

Entre 1700 e 1808 a colônia viveu um período de intensa opressão fiscal. Nesse episódio da história dos tributos no Brasil, recebe destaque a chamada era pombalina (1750 a 1777), na qual sob o comando de Marquês de Pombal ocorreu uma reestruturação no sistema de tributação da coroa, o qual passou a se dar de forma mais incisiva e opressiva, sendo possível citar institutos como a Derrama, que se configurava pela cobrança de impostos atrasados (Amed; Negreiros, 2000).

Outrossim, outro marco histórico relevante se deu pela vinda da família real ao Brasil, evento que ocasionou significativas alterações relativas à tributação, sobretudo pelo estabelecimento de novos impostos sobre a importação, a partir da abertura dos portos em 1808 (Balthazar, 2005).

Com a Constituição 1824, houve a previsão de normas tributárias, contudo estas apareceram de forma mínima, restando ainda diversos obstáculos à organização do caótico sistema de tributação da época, que malgrado o texto constitucional iniciar um movimento nesse sentido, sequer fora resolvida a questão do funcionamento das competências, resultando em cobranças repetidas de impostos sobre o mesmo bem. (Balthazar, 2005).

Vale ressaltar que na constituição imperial fora prevista a competência do legislativo de fixar as despesas públicas, assim como foi pioneira ao mencionar a capacidade contributiva do cidadão (Barros, 2012).

Já no período republicano, por meio da Constituição de 1891, foram introduzidas novas normas tributárias estruturando a gestão fiscal, com base principalmente na forma federativa de estado que fora adotada (Balthazar, 2005).

Nesse sentido, Amed e Negreiros (2000, p. 233) afirmam que “foi feito um esforço no sentido de determinar as respectivas competências fiscais da União e dos Estados”. Desse modo, o poder constituinte buscou dar maior força à autonomia dos estados-membros da então recém-formada república federativa.

A constituição de 1934, por sua vez, se apresentou inovadora ao estruturar com precisão as competências tributárias dos entes federativos, como também trazer

autonomia política, administrativa e financeira aos municípios, os quais passaram a dispor de competência tributária própria com tributos privativos (Balthazar, 2005).

No tocante à Constituição de 1946, na sua vigência houve a real consolidação do direito tributário no Brasil que se deu pela reforma alcançada por meio da EC 18/65 e da Lei de n.5172 de 1966, o Código Tributário Nacional.

Não obstante, é com a Constituição Federal de 1988 que se encontra a atual configuração do sistema tributário brasileiro. Veja-se de forma mais detalhada a sistemática da legislação tributária no ordenamento jurídico brasileiro a seguir.

2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: CONCEITO DE TRIBUTO E SUAS ESPÉCIES NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

O sistema tributário brasileiro é estruturado no texto da Constituição de 1988, mais precisamente nos artigos 145 a 162 da CF/88. Por sistema, deve-se entender como o conjunto de partes que possuem relação e interdependência entre si (Machado, 2010).

Sendo assim, o texto constitucional reúne a disciplina jurídica estruturante do direito tributário no Brasil de forma a estabelecer elementos fundamentais às relações jurídicas tributárias como as espécies tributárias, os princípios, imunidades e repartições de receitas oriundas da arrecadação tributária.

Nesse ponto da pesquisa, faz-se necessário definir o direito tributário, o qual conforme Machado (2010) pode ser conceituado como:

o ramo do Direito que se ocupa das relações entre o fisco e as pessoas sujeitas a imposições tributárias de qualquer espécie, limitando o poder de tributar e protegendo o cidadão contra os abusos desse poder (Machado, 2010, p. 56).

É nesse sentido que o art.150 da CF/88 traz as limitações ao poder de tributar, verdadeira proteção do cidadão ante ao colossal poder de império estatal. Trata-se tal capítulo do texto constitucional de direito e garantia individual, um evidente amparo dado ao contribuinte haja vista a sua fragilidade ante o Estado, garantia essa que, conseqüentemente, enquadra-se como cláusula pétrea (Brasil, 1988).

2.3.1 CONCEITO DE TRIBUTO

Apesar de ser, em regra, uma incumbência doutrinária, o conceito de tributo foi delimitado pela lei. Nesse contexto, foi a Lei Federal de nº 5.172 de 1966, o código tributário nacional que trouxe a conceituação de tributo, nesse ponto, uma observação importante é que a CF/1988 atribui à lei complementar a definição dos tributos (art. 146, III, a) (Brasil, 1988).

Assim, vale salientar que apesar de o CTN ter sido editado como lei ordinária, foi recepcionado pela Constituição atual com status de complementar, portanto cumprindo seu papel definidor mesmo antes da Constituição vigente (Amaro, 2019).

Desse modo, consoante dispõe o Código Tributário Nacional de 1966 em seu art. 3º, “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” Cabe nesse momento a análise de alguns componentes desse conceito (Brasil, 1966).

Primeiramente, o tributo trata-se de uma prestação pecuniária, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, em outras palavras, é permitida a quitação de tributos por meio da entrega de utilidades diversas as quais possam ter sua expressão em moeda, assim na parte “em cujo valor nela se possa exprimir” constata-se a possibilidade de os tributos serem fixados mediante indexadores, a exemplo da, já extinta, UFIR - Unidade Fiscal de Referência (Alexandre, 2022).

Outro aspecto essencial dos tributos é a sua compulsoriedade. Nesse sentido, Alexandre (2022, p. 46) ensina que “o tributo é receita derivada, cobrada pelo Estado, no uso de seu poder de império. O dever de pagá-lo, portanto, é imposto pela lei, sendo irrelevante a vontade das partes (credor e devedor) ”.

Ademais, o tributo não pode se confundir com sanção de ato ilícito. Conforme Amaro (2019)

Registra-se o caráter não sancionatório do tributo, dele distinguindo-se, portanto, as prestações pecuniárias que configurem punição de infrações. Não se paga tributo porque se praticou uma ilicitude, embora se possa ter de pagá-lo com abstração do fato de ela ter sido praticada (Amaro, 2019, p. 57).

Ainda nesse diapasão, paga-se tributo em virtude de lei, consagrando o princípio da legalidade tributária, sendo, portanto, o tributo uma obrigação *ex lege*, não há espaço para a voluntariedade na obrigação (*ex voluntate*). O tributo, portanto, tem origem legal, não sendo contratual (Amaro, 2019).

Dessa forma, “o tributo só pode ser criado por lei (complementar ou ordinária) ou ato normativo de igual força (medida provisória)” (Alexandre, 2022, p. 49).

Outrossim, o conceito menciona que se trata de prestação cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, ou seja, a autoridade responsável pela cobrança do tributo não possui margem de conveniência ou oportunidade para cobrá-lo, não há discricionariedade na cobrança dos tributos, trata-se de atividade vinculada (Alexandre, 2022).

2.3.2 ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

De início, é válido observar que existe controvérsia doutrinária quanto à classificação dos tributos em espécie. Nesse viés, discute-se qual seria o correto quantitativo de espécies tributárias no direito brasileiro. No CTN de 1966 foi adotada claramente a teoria tripartida de espécies tributárias, assim conforme o art. 5º deste código os tributos são: impostos, taxas e contribuição de melhoria (Brasil, 1966).

No entanto, a Constituição Federal de 1988 trouxe novas disposições, permitindo uma ampliação no número de espécies. Desse modo, malgrado as diversas correntes, atualmente o direito tributário brasileiro, inclusive sendo o posicionamento Supremo Tribunal Federal, adota a teoria pentapartida ou quinquipartida de espécies tributárias, a qual dispõe que os tributos são: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais. A seguir a pesquisa passa a analisar cada uma das espécies de tributo.

2.3.2.1 IMPOSTOS

Os impostos estão previstos no art. 145, I, da CF/88 e definidos pelo CTN em seu art. 16, que prevê ser “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (Brasil, 1966).

Destarte, a característica que diferencia o imposto das demais espécies de tributo é este não ser vinculado à atividade estatal. Vide o que Torres (2011) explica:

é o dever fundamental consistente em prestação pecuniária, que, limitado pelas liberdades fundamentais, sob a diretiva do princípio constitucional da

capacidade contributiva e com a finalidade principal ou acessória de obtenção de receita para as necessidades públicas gerais, é exigido de quem tenha realizado, independentemente de qualquer atividade estatal em seu benefício, o fato descrito em lei elaborada de acordo com a competência especificamente outorgada pela Constituição (Torres, 2011, p. 377).

Dessa forma, os impostos devem ser entendidos como prestação tributária proveniente de um fato que não necessita de nenhuma atividade especificamente dirigida ao contribuinte por parte do Estado, a título de exemplo de fato ensejador do tributo imposto: a aquisição de renda (Imposto de Renda - IR) ou a propriedade de imóvel urbano (Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana - IPTU). Por fim, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, trata-se do princípio constitucional da capacidade contributiva (Brasil, 1988).

2.3.2.2 TAXAS

Com previsão nos arts.145, II, da CF/88 e 77 do CTN, a taxa trata-se de tributo que poderá ser instituído em virtude do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição (Brasil, 1966).

Nesse sentido, (Amaro, 2019, p. 64-65) “o fato gerador da taxa não é um fato do contribuinte, mas um fato do Estado. O Estado exerce determinada atividade e, por isso, cobra a taxa da pessoa a quem aproveita aquela atividade”.

Consequentemente, é possível afirmar que as taxas são tributos retributivos ou contraprestacionais, tendo em vista que sua exigência só pode ser efetivada a partir de um fato do Estado (Alexandre, 2022).

As taxas podem ser divididas em: I) taxa de polícia, a qual tem por fato gerador o exercício regular do poder de polícia, com base no princípio da supremacia do interesse público sobre o privado; II) taxa de serviço, que tem como elementos mínimos para sua legítima exigência: a) especificidade e divisibilidade do serviço prestado; b) utilização efetiva ou potencial do serviço pelo destinatário e c) o serviço tem de ser prestado ou posto à disposição do contribuinte (Alexandre, 2022).

2.3.2.3 CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

A contribuição de melhoria se trata de espécie tributária, com previsão nos arts. 145, II, da CF/88 e art. 81 do CTN, na qual o fato gerador é a valorização imobiliária decorrente de obras públicas. É válido ressaltar que são estipulados limites para efetivação de tal cobrança tributária, quais sejam, o limite total que é o da despesa realizada e o limite individual, o qual se dá pelo acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (Brasil, 1966). Amaro (2019) discorre ainda sobre o que seria melhoria:

Melhoria (melhora ou melhoramento) expressa a elevação de algo para um estado ou condição superior. É antônimo de pioria (piora ou pioramento). O vocábulo “melhoria” não se refere (salvo em linguagem metonímica) à obra em si; esta é a causa; aquela, a consequência: a melhoria decorre da obra. A valorização das propriedades adjacentes é diretamente proporcional à melhoria que advenha da obra pública. A valorização é a medida da melhoria. À vista do engate necessário entre melhoria e valorização, onde esta inexistir, descabe, a nosso ver, a contribuição. O tributo não se legitima pela simples realização da obra (Amaro, 2019, p. 85).

Portanto, as contribuições de melhoria são também consideradas tributos vinculados, uma vez que estas têm como razão de sua cobrança uma específica atuação estatal, que se dá por meio de obra pública que, por conseguinte gera uma valorização dos imóveis dos potenciais contribuintes (Alexandre, 2022).

2.3.2.4 EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

O empréstimo compulsório é o tributo a ser cobrado pela União quando da existência de despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública e de guerra externa efetiva ou iminente (art. 148, I) e em caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional (art. 148, II) (Brasil, 1988).

Outro ponto a ser destacado é a característica da compulsoriedade, a imposição legal deste tributo, observemos o que leciona Amaro (2019):

Na locução “empréstimo compulsório” (que a doutrina também costuma designar como “empréstimo forçado”), o adjetivo quer expressar que o nascimento da obrigação de prestar (a título de empréstimo, embora) é determinado (forçado) pela lei, não sendo, pois, fruto da vontade dos sujeitos da relação jurídica (Amaro, 2019, p. 91).

Segundo Torres (2011, p. 428) ensina, no empréstimo compulsório “ o aspecto estrutural mais significativo é o de consistir em uma prestação pecuniária restituível. ” Desse modo, não se pode esquecer que tal tributo é de arrecadação vinculada (Alexandre, 2022),

conforme preleciona a Constituição federal em seu art. 148, parágrafo único, “A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.” (Brasil, 1988).

2.3.2.5 CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS

O art.149, caput, da Constituição Federal de 1988 previu a possibilidade de a União instituir três espécies de contribuições especiais, são elas: a) as contribuições sociais; b) as contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE); e c) as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas (contribuições corporativas) (Alexandre, 2022). Vide o texto da Carta Maior:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo (Brasil, 1988).

Cabe mencionar que a doutrina tem optado pela denominação “ contribuições especiais” tendo em vista fazer uma diferenciação em relação às, já explicadas, contribuições de melhoria.

Além disso, é pertinente estruturar as contribuições especiais em suas subespécies contemplando ainda outras modalidades além daquelas trazidas pelo texto constitucional supracitado, as quais, segundo Alexandre (2022, pág. 92), se organizam da seguinte forma: as contribuições especiais estão divididas em contribuições sociais (estas ainda se subdividem em: contribuições de seguridade social, outras contribuições sociais e contribuições sociais gerais), contribuição de intervenção no domínio Econômico (CIDE), Contribuições corporativas e contribuições para custeio do Serviço de Iluminação Pública (COSIP).

Primeiramente, quanto às contribuições sociais, a Constituição as caracteriza pelo seu destino. Dessa forma, (Amaro, 2019, p. 94-95) “vale dizer, são ingressos necessariamente direcionados a instrumentar (ou financiar) a atuação da União (ou dos demais entes políticos, na específica situação prevista no § 1º do art. 149) no setor da ordem social”.

A título de exemplo de contribuição para a seguridade social temos aquela que é recolhida por trabalhadores e empregadores ao Instituto Nacional do Seguro Social.

No tocante às contribuições de intervenção no domínio Econômico (CIDE), para Amaro (2019, p. 96) “trata-se de contribuições que, à vista do próprio art. 149, só podem destinar-se a instrumentar a atuação da União no domínio econômico, financiando os custos e encargos pertinentes”.

Tais contribuições são de competência exclusiva da União, não estando sujeitas a reserva de lei complementar, as quais podem ser instituídas por meio de lei ordinária ou medida provisória. Como exemplo pode ser citada a CIDE- Combustíveis, com previsão na própria Constituição Federal (Brasil, 1988).

Já as contribuições corporativas são assim denominadas por se tratarem de “tributos criados pela União com objetivo parafiscal de obter recursos para o financiamento de atividades de interesse das instituições representativas ou fiscalizatórias de categorias profissionais ou econômicas” (Alexandre, 2022, p. 109-110).

2.4 FUNÇÕES DOS TRIBUTOS

Os tributos, apesar de historicamente terem como objetivo central a arrecadação de recursos para os cofres públicos, não possuem esta única função.

A tributação passou a assumir também papel fundamental no controle de diversos setores (Machado, 2010). Assim, Machado (2010) em sua obra Curso de Direito Tributário expõe que

No mundo moderno, todavia, o tributo é largamente utilizado com o objetivo de interferir na economia, privada, estimulando atividades, setores econômicos ou regiões, desestimulando o consumo de certos bens e produzindo, finalmente, os efeitos mais diversos na economia (Machado, 2010, p. 74).

Conseqüentemente, em relação aos tributos, é possível observar a existência de funcionalidades diversas da arrecadação propriamente dita. Nesse sentido a doutrina sedimenta a existência de três funções na tributação, quais sejam: fiscal, extrafiscal e parafiscal (Alexandre, 2022).

A função fiscal se dá quando a centralidade do que é almejado pela tributação é a arrecadação de recursos aos cofres estatais (Machado, 2010). Desse modo,

alguns tributos possuem finalidade precipuamente fiscal, como é o caso do ISS, ICMS e IR. Contudo, atente-se ao fato de que os tributos podem possuir funções distintas que coexistem sendo uma delas preponderante.

Nesse caso, pode-se citar o Imposto de Renda, que a despeito de ser evidentemente fiscal, possui finalidade também extrafiscal, por meio da progressividade de suas alíquotas (Alexandre, 2022).

No que tange à finalidade extrafiscal, esta é assim denominada pois, segundo Machado (2010, p.74), “seu objetivo principal é a interferência no domínio econômico, buscando um efeito diverso da simples arrecadação de recursos financeiros”.

Ainda é possível afirmar que a extrafiscalidade dos tributos se entende pela capacidade de os tributos serem instrumentos de intervenção econômica e social, cabendo citar o IOF, II, IE e o ITR (Alexandre, 2022). Nas palavras de Alexandre, ao contrastar as ideias do liberalismo então superadas, passa a discorrer

Adentra-se, então, no período moderno das finanças públicas, caracterizado pela intervenção do Estado no domínio econômico e social. Sai de cena o liberalismo. Entra em cartaz o Estado do Bem-Estar Social (Welfare state). Precisando intervir, o Estado passa a perceber que dispunha de uma poderosa arma em suas mãos: o tributo. (...). Nessa nova fase, o Estado também percebe que nenhum tributo é completamente neutro, pois, mesmo que objetive exclusivamente arrecadar, acaba gerando impactos sobre o funcionamento da economia. Assim, o Estado passa a aproveitar esses efeitos colaterais dos tributos, instituindo-os com o objetivo de intervir no domínio econômico e na ordem social” (Alexandre, 2022, p. 40).

Nesse contexto, diversas são as políticas fiscais adotadas como meio de intervenção socioeconômica, o que pode ser efetivado por intermédio de estímulos positivos, como as isenções, as reduções de alíquota e as renúncias de receitas públicas.

Por outro lado, a ação interventiva estatal pode ser também concretizada por meio de estímulos negativos, nesse cenário, pode-se mencionar setores de produtos e serviços tendo a elevação de sua carga tributária.

Cabe ainda de forma breve falar sobre a terceira funcionalidade dos tributos: a parafiscal. Esta se configura nas hipóteses em que, por mais que a arrecadação ainda seja a centralidade da cobrança, o produto arrecadado não é direcionado ao ente que estabeleceu a exigência (Alexandre, 2022).

Há, nesse caso, delegação de capacidade tributária ativa. Assim, os beneficiários dos recursos serão uma entidade que desempenha atividade tipicamente estatal ou de interesse do Estado, como os denominados serviços sociais autônomos (Alexandre, 2022).

Por fim, há de se ressaltar a importância do conceito de extrafiscalidade para o presente trabalho, haja vista que a tributação ambiental, que será analisada em capítulo futuro, fundamenta-se na intervenção estatal para além da mera arrecadação, visando ser instrumento de enfrentamento de desafios de ordem econômica e social, permitindo, por conseguinte, a busca por uma maior proteção ao meio ambiente, por meio de políticas fiscais efetivas.

Além disso, é importante destacar que a tributação com foco ambiental pode ser alcançada sem necessariamente criar novos impostos. Existem impostos como o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) que, devido à sua seletividade, permitem a aplicação de alíquotas mais elevadas a produtos que são prejudiciais ao meio ambiente (Souza, 2020).

Da mesma forma, o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) podem levar em consideração a função social das propriedades (Souza, 2020).

Nesse contexto, visando promover a preservação ambiental e o desenvolvimento sustentável por meio da tributação indutiva, é possível aumentar as alíquotas de ICMS e IPI para produtos que têm maior potencial de causar danos ambientais, desencorajando seu consumo. Por outro lado, é viável reduzir as alíquotas quando os bens estão alinhados com objetivos de proteção ambiental, incentivando práticas ambientalmente positivas. Tais mecanismos serão melhor compreendidos em momento posterior neste trabalho (Souza, 2020).

3 MEIO AMBIENTE: POLÍTICAS DE PROTEÇÃO AMBIENTAL SOB UMA PERSPECTIVA JURÍDICA

Este ponto da pesquisa enfatiza o enfrentamento de temas caros ao meio ambiente sob o viés do direito brasileiro, compreendendo desde sua conceituação, competências dos entes federativos, princípios relacionados, até as políticas públicas para preservação ambiental.

O entendimento dos temas elencados possibilitará uma melhor correlação com a extrafiscalidade tributária já apresentada e, conseqüentemente, tornará mais inteligível o fenômeno da tributação ambiental.

3. 1 DIREITO AMBIENTAL E A SUA EVOLUÇÃO NO ÂMBITO INTERNACIONAL

A preocupação com o comportamento humano em relação à natureza não é algo recente. Na antiguidade é perceptível a existência, mesmo que ainda contida, de tratamento voltado a proteger o meio ambiente.

Nesse cenário, cita-se a menção feita por Platão, na Grécia, no século IV a.C, acerca da relevância das florestas na defesa do solo e regulação do ciclo da água; em Roma, Cícero possuía uma visão negativa, de inimizade, em relação aqueles que destruíram as florestas macedônicas; assim como, a lei das XII tábuas ao dispor sobre prevenção em face da devastação florestal (Magalhães, 1998).

Em que pese a vida em sociedade se perfazer por meio do constante contato humano com a natureza e, assim, já haver alguma referência à proteção do meio ambiente na antiguidade, foi a partir do surgimento da indústria que ocorreram significativas transformações no tratamento dispensado ao meio ambiente (Borges; Rezende; Pereira, 2009).

Com o desenvolvimento industrial houve exponencial exploração dos recursos naturais na busca incansável por acúmulo de riquezas. No entanto, tal intento não considerava a finitude do que era explorado (Borges, Rezende, Pereira, 2009).

Por conseguinte, o direito precisou evoluir com a finalidade de regulamentar os novos desafios provenientes da degradação ambiental crescente que coexiste com a desenfreada necessidade humana por recursos naturais. Desse modo, a relação do

homem com a natureza passa a ser tarefa de normatização do direito ambiental (Magalhães, 1998).

Nesse sentido, conforme conceitua Amado (2017) o direito ambiental pode ser entendido como o “ramo do direito público composto por princípios e regras que regulam as condutas humanas que afetem, potencial ou efetivamente, direta ou indiretamente, o meio ambiente em todas as suas modalidades” (Amado, 2017, p. 23).

Ademais, outro ponto de destaque para compreensão do direito ambiental é analisar a sua evolução no cenário jurídico internacional. Sobre esse tema é cabível destacar um marco global na tratativa jurídica do meio ambiente, o qual foi a Declaração de Estocolmo sobre o Meio Ambiente Humano (1972), na qual foi previsto o direito humano ao meio ambiente nos seguintes termos

O homem tem o direito fundamental à liberdade, à igualdade e ao desfrute de condições de vida adequadas, em um meio ambiente de qualidade tal que lhe permita levar uma vida digna, gozar de bem-estar e é portador solene da obrigação de proteger e melhorar o meio ambiente, para as gerações presentes e futuras (...) (ONU, 1972).

Na conferência de Estocolmo também foi definido o surgimento do Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente, o que, conseqüentemente, proporcionou o início de uma agenda política internacional para tratar sobre a crise ecológica (Sarlet; Fensterseifer, 2021).

No Rio de Janeiro, em 1992, aconteceu outra importante conferência internacional relativa à questão ambiental. Foi a Conferência do Rio de Janeiro sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (Rio 92).

Uma contribuição relevante atribuída a Rio 92 foi a criação da Agenda 21, pela qual os 179 países signatários se comprometeram a cumprir metas então estipuladas, sobretudo, no que tange a um desenvolvimento verde (Ferreira; Tavares; Monteiro, 2021).

Além dos marcos do direito ambiental internacional já mencionados é possível citar muitas outras importantes conferências e documentos que impactaram a proteção do meio ambiente como exemplifica Sarlet; Fensterseifer (2021)

De modo exemplificativo, podemos citar: a Declaração de Estocolmo das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano (1972), a Carta

Mundial da Natureza (1982), adotada pela Assembleia Geral da ONU, o Protocolo de San Salvador Adicional à Convenção Americana sobre Direitos Humanos em Matéria de Direitos Econômicos, Sociais e Culturais (1988), a Declaração do Rio de Janeiro sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (1992), a Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima (1992), a Convenção sobre Diversidade Biológica (1992), a Declaração e Programa de Ação de Viena, promulgada na 2ª Conferência Mundial sobre Direitos Humanos (1993), o Protocolo de Quioto (1997), a Convenção de Aarhus sobre Acesso à Informação, Participação Pública na Tomada de Decisões e Acesso à Justiça em Matéria Ambiental (1998), o Protocolo de Cartagena sobre Biossegurança (2000), a Convenção de Estocolmo sobre Poluentes Orgânicos Persistentes (2001) e o Acordo de Paris (2015) (Sarlet; Fensterseifer, 2021, p. 304)

A evolução do direito ambiental no âmbito internacional pode então ser observada em três fases: I) Fase Conservacionista, a qual é compreendida entre o final do século XIX e a primeira metade do século XX, tendo como enfoque a proteção da vida selvagem; II) Fase da Prevenção da Poluição, nesta o ponto central está na existência de diversos tratados multilaterais, compreendendo o que se denominou de revolução ambiental ou ecológica de 1960 ao início da década de 70, merecendo destaque a realização da conferência de Estocolmo em 1972; III) Fase do Desenvolvimento Sustentável, a partir da década de 80, com destaque para a Comissão Brundtland, a Conferência do Rio de 1992, a Conferência de Joanesburgo de 2002 e a Conferência do Rio de 2012 (Rio+20). (*Apud*, Sarlet; Fensterseifer, 2021).

3.2 BREVE HISTÓRICO DA PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE NO BRASIL

A evolução jurídico-ambiental brasileira pode ser dividida em três fases. A doutrina entende pela existência da fase da exploração desregrada ou do *laissez-faire* ambiental, a fase fragmentária e a fase holística (Benjamin, 2011).

Anteriormente à segunda metade do século XX, não é possível falar em um direito voltado ao meio ambiente propriamente dito, pois não havia uma preocupação em proteger o meio ambiente em face de sua degradação.

Restringiam-se, desse modo, as normas, a resguardar bens naturais de forma isolada, conforme a necessidade da manutenção da disponibilidade de bens em iminente fim ou para preservação da saúde (Benjamin, 2011).

A fase da exploração desregrada ou do laissez-faire ambiental é o período que se estende de 1500 até o século XX. Trata-se marcadamente de um lapso temporal em que ocorreu maior omissão legislativa no tratamento do meio ambiente.

As medidas adotadas possuíam objetivo mais propriamente de conservação, preponderando o caráter econômico. Nesse sentido, Benjamin (2011) afirma:

Esta, pois, a fase da exploração desregrada ou do laissez-faire ambiental, em que a conquista de novas fronteiras (agrícolas, pecuárias e minerárias) era tudo o que importava na relação homem-natureza. Tinha na omissão legislativa seu traço preponderante, relegando-se eventuais conflitos de cunho ambiental quando muito ao sabor do tratamento pulverizado, assistemático e privatístico dos direitos de vizinhança (Benjamin, 2011, p. 97)

Já no que tange à fase fragmentária, tem-se que esta ocorreu a partir da década de 1960, durando até a edição da Lei Federal de nº 6.938/81. Tal fase tem como característica predominante o início de uma maior proteção jurídica ante à exploração crescente do meio ambiente. Alguns autores destacam a edição da Lei Federal de nº 6.938/81 como nascimento do Direito Ambiental no contexto brasileiro (Sarlet; Fensterseifer, 2021).

Vale salientar, no entanto, que nesta fase não houve por parte do legislativo uma atitude de proteção ao meio ambiente em sentido estrito, mas sim a alguns recursos naturais ou categorias de forma isolada.

Nesse mesmo período cita-se como forma de concretizar o intuito de uma maior proteção jurídica a edição de diversas legislações atinentes a recursos naturais que necessitavam ter a sua atividade exploratória regulamentada

o Código Florestal, de 1965; os Códigos de Caça, de Pesca e de Mineração, todos de 1967; a Lei da Responsabilidade por Danos Nucleares, de 1977; a Lei do Zoneamento Industrial nas Áreas Críticas de Poluição, de 1980 (embora traga ela elementos próprios da terceira fase); e a Lei de Agrotóxicos, de 1989 (Benjamin, 2011, pág. 3).

Por fim, na terceira fase, denominada de fase holística, pode ser vista uma maior amplitude da proteção ambiental, transcendendo os recursos naturais em isolado, como foi visto na fase fragmentária. Esta terceira fase tem como início a edição da Lei Federal de nº 6.938/81, a qual dispõe sobre a política nacional do meio ambiente (Sarlet; Fensterseifer, 2021).

Nesse momento, a atenção do legislador se volta ao meio ambiente propriamente dito, de forma integral. Logo, após a incorporação efetiva da proteção ao meio ambiente trazida pela supracitada lei, vê-se nas palavras de Sarlet e Fensterseifer (2021) que “se edificou desde então, a inovação trazida pela “constitucionalização” do Direito Ambiental que diz respeito justamente à centralidade que os valores e direitos ecológicos passaram a ocupar no ordenamento jurídico brasileiro.” (Sarlet; Fensterseifer, 2021, p. 320).

Portanto, sendo as duas principais legislações de âmbito ambiental desse período, a Lei Federal de nº 6.938/81 e a Constituição Federal de 1988.

3.3 CONSTITUIÇÃO DE 1988 E A TUTELA AMBIENTAL INTEGRAL

O meio ambiente passou por uma evolução no seu tratamento pelo poder constituinte desde a Constituição de 1824. Nesta, não houve sequer menção ao meio ambiente. Foi a partir da constituição republicana de 1891 que se iniciou um gradativo movimento no sentido de trazer a questão ambiental para o âmbito constitucional.

Em síntese, pela Constituição de 1891, foi prevista a competência da União para legislar sobre minas e terras, o que iniciou a normatização de alguns elementos da natureza. A Constituição de 1934, por sua vez, conferiu à União competência para legislar sobre matéria de riquezas do subsolo, mineração, metalurgia, água, energia hidrelétrica, florestas, caça e pesca e a exploração (Sirvinskas, 2020).

Dando prosseguimento ao histórico constitucional ambiental, a Constituição de 1937 destinou atenção aos monumentos históricos, artísticos e naturais, promovendo uma ampliação na tutela jurídica ambiental de forma mais ampla. Além disso, apesar de a Constituição de 1946 não trazer inovações significativas, a Carta maior de 1967 destinou à União a competência para organizar a defesa permanente contra as calamidades públicas, especialmente as secas e as inundações (Sirvinskas, 2020).

Entretanto, é por meio da Constituição Federal de 1988 que se obtém uma maior amplitude na proteção ao meio ambiente, o que torna ainda mais evidente o enquadramento desse momento histórico como fase holística do direito ambiental no Brasil, promovendo uma tutela com a finalidade de resguardar o meio ambiente em sua integralidade (Sarlet; Fensterseifer, 2021).

A CF/88 traz em seu bojo, tornando evidente a preocupação do constituinte originário com a pauta ambiental, um capítulo específico sobre o meio ambiente.

Trata-se do art. 225, no capítulo VI, do título VIII - Da Ordem Social. Diz o texto em seu caput que

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 o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações (Brasil, 1988).

Logo, tal dispositivo pode ser dividido, para uma mais didática apreensão, em quatro partes: I) o meio ambiente ecologicamente equilibrado como direito fundamental; II) a qualidade de bem de uso comum do povo; III) seu caráter difuso, indispensável à saudável qualidade de vida; e IV) Dever do Estado e da sociedade de promover a proteção considerando as presentes e futuras gerações (Sirvinskas, 2020).

Por fim, vale salientar o posicionamento do Supremo Tribunal Federal (STF) no que diz respeito à questão ambiental, o qual pode ser constatado pelo seguinte trecho do agravo regimental no recurso extraordinário com agravo n.903.241 do Distrito Federal:

Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado. Trata-se de um típico direito de terceira geração (ou de novíssima dimensão), que assiste a todo o gênero humano (RTJ 158/205-206). Incumbe, ao Estado e à própria coletividade, a especial obrigação de defender e preservar, em benefício das presentes e futuras gerações, esse direito de titularidade coletiva e de caráter transindividual (RTJ 164/158- 161). O adimplemento desse encargo, que é irrenunciável, representa a garantia de que não se instaurarão, no seio da coletividade, os graves conflitos intergeracionais marcados pelo desrespeito ao dever de solidariedade, que a todos se impõe, na proteção desse bem essencial de uso comum das pessoas em geral (Brasil, 2018).

Dessa forma, o texto constitucional e a jurisprudência dos tribunais superiores convergem na busca da efetivação da proteção integral do meio ambiente, zelando pela obrigação do Estado e da sociedade de defender e preservar tal direito que possui como titular a coletividade.

3.4 MEIO AMBIENTE: CONCEITO E CLASSIFICAÇÕES

De início, apesar das contribuições conceituais trazidas pela doutrina, o meio ambiente tem seu conceito delimitado pela Lei Federal de nº 6.938/81 em seu art. 3º, I:

Art. 3º - Para os fins previstos nesta Lei, entende-se por:

I - meio ambiente, o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas; (Brasil, 1981)

Há de se ressaltar a existência de duas dimensões que configuram, sob o viés jurídico, o conceito de meio ambiente. São elas: a concepção restritiva e ampla de meio ambiente. A primeira entende pela separação dos componentes ambientais naturais e humanos, ou seja, em que pese os componentes humanos sejam relevantes no que tange ao entendimento da temática do meio ambiente, eles não estão compreendidos na centralidade do Direito Ambiental.

Por outro lado, no caso da concepção ampla, Sarlet e Fensterseifer (2021, p. 955) lecionam que são adicionados “além dos elementos naturais em sentido estrito (fauna, flora, solo, águas, ar, clima etc.), os aspectos paisagísticos e o meio ambiente criado pelo ser humano em âmbito cultural, econômico e social”.

Desse modo, é perceptível a adoção do conceito amplo de meio ambiente no Direito Ambiental Brasileiro, conforme pode-se depreender do conceito legal já exposto, abrangendo não só elementos de ordem natural, mas também os elementos humanos.

Conforme Amado (2017), o meio ambiente ainda, segundo o que prevalece na doutrina, pode ser classificado em quatro espécies, quais sejam: a) natural; b) artificial; c) cultural; e d) laboral. O meio ambiente natural seria aquele que tem sua formação integrada pelos elementos da natureza com vida ou sem vida, que não dependem da ação humana para sua existência. Como exemplo, cita-se a fauna, flora, solo e atmosfera.

Já o meio ambiente artificial caracteriza-se por ser integrado por elementos que são oriundos da ação antrópica, contudo desse grupo exclui-se o patrimônio cultural, que integra o meio ambiente cultural.

Assim, o meio ambiente cultural é aquele que tem sua composição formada a partir de produções humanas materiais ou imateriais em relação aos elementos da natureza, estas produções têm como características definidoras um valor histórico, paisagístico, artístico, paleontológico, ecológico ou científico.

Por fim, ainda há o meio ambiente laboral, também conhecido como meio ambiente do trabalho. Este está presente quando do cumprimento pelas empresas das normas de segurança e saúde no trabalho, garantindo uma proteção dos trabalhadores em face dos riscos inerentes ao trabalho, proporcionando a manutenção da integridade física e mental do corpo de obreiros (Amado, 2017).

3.5 PRINCÍPIOS DO DIREITO AMBIENTAL

Os princípios caracterizam-se por serem diretrizes fundamentais para determinados campos de estudo. São nas palavras de Reale (2002, p. 303) “certos enunciados lógicos admitidos como condição ou base de validade das demais asserções que compõem dado campo do saber”.

Em relação à principiologia no direito ambiental e a sua força normativa nesse ramo do direito, Sarlet e Fensterseifer (2021) lecionam que

Em razão de sua natureza jurídico-normativa, os princípios são fundamentais na aplicação e desenvolvimento do Direito Ambiental. Na condição de parâmetros materiais eles permitem ao intérprete e aplicador do Direito Ambiental (em especial, Juízes e Tribunais) alcançar o verdadeiro sentido e “estado da arte” do ordenamento jurídico ambiental, inclusive para o efeito de suprir deficiências e lacunas muitas vezes existentes e verificadas diante de novas questões ecológicas que emergem continuamente. (Sarlet; Fensterseifer, 2021, p. 493)

Assim, o trabalho se aterá aos princípios do direito ambiental, optando por expor aqueles que guardam maior prevalência na doutrina e que apresentam pertinência com a temática discutida no decorrer da pesquisa.

3.5.1 PRINCÍPIO DA DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA

O direito ao meio ambiente tem direta relação com o direito à vida. Nessa linha, a doutrina converge no sentido de reconhecer o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como um direito fundamental, em que pese não estar previsto no art. 5º da CF/88. A garantia de um meio ambiente propício a uma melhor qualidade de vida compreende a defesa da dignidade da pessoa humana (Trennepohl, 2020).

Desse modo, no âmbito do direito internacional, a Conferência das Nações Unidas sobre o Ambiente Humano de 1972 em Estocolmo, a Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento de 1992 e a pela Carta da Terra de 1997 preveem tal normativa. Já no cenário nacional, a base se encontra no art. 225 da CF/88 (Bastos, 2012).

3.5.2 PRINCÍPIO DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

O desenvolvimento econômico do país deve estar alinhado com a preservação ambiental, sendo imperativo o equilíbrio entre a exploração dos recursos naturais e a preservação do meio ambiente para as presentes e futuras gerações, o que representa um desenvolvimento de natureza sustentável.

Assim, os desafios no tocante ao crescimento da economia e melhor distribuição de renda no país não podem estar dissociados de efetivas políticas de preservação ambiental (Trennepohl, 2020).

Desse modo, entende-se que o “desenvolvimento sustentável é aquele que busca atender aos anseios do presente, tentando não comprometer a capacidade e o meio ambiente das gerações futuras” (Trennepohl, 2020, p. 63)

3.5.3 PRINCÍPIOS DA PREVENÇÃO E PRECAUÇÃO.

O princípio da prevenção destina-se a evitar, de forma antecipada, a ocorrência do dano ambiental na sua origem. Assim, os autores Sarlet e Fensterseifer, (2021) ensinam que

O princípio da prevenção transporta a ideia de um conhecimento completo sobre os efeitos de determinada técnica e, em razão do potencial lesivo já diagnosticado, o comando normativo toma o rumo de evitar a ocorrência de tais danos já conhecidos (Sarlet; Fensterseifer, 2021, p. 618)

Por outro lado, quando se fala em princípio da precaução, tem-se, em síntese, que, este princípio opera-se nas hipóteses em que há dúvida ou incerteza científica com relação à segurança e dos desdobramentos em razão da utilização de determinadas técnicas e materiais. Tais princípios encontram guarida constitucional,

no art.225, § 1º, IV e V, ao exigir o estudo prévio de impacto ambiental, assim como têm amparo na legislação infraconstitucional e jurisprudência nacional (Sarlet; Fensterseifer, 2021).

3.5.4 PRINCÍPIO DO POLUIDOR-PAGADOR E DO USUÁRIO PAGADOR

O princípio do poluidor-pagador possui previsão na Declaração do Rio 92 e tem como finalidade a reparação à sociedade pelo agente poluidor em razão do impacto ambiental negativo proveniente de sua ação. É uma medida compensatória ante a aferição de lucro pelo poluidor e a repercussão do dano para toda a coletividade (Trennepohl, 2020).

Dessa forma, tal princípio permite a reparação em face das externalidades negativas, assim denominadas pela doutrina os impactos decorrentes da poluição e degradação ambiental. Desse modo, busca-se introduzir nos produtos e serviços o ônus ecológico, não permitindo que se tornem encargos para toda a sociedade (Sarlet; Fensterseifer, 2021).

De outro modo há de se falar sobre o princípio do usuário-pagador, pois em nada se assemelha ao princípio anteriormente abordado. Nas hipóteses em que se fala em usuário-pagador, enfatiza-se seu intento de que não ocorra uma atividade de exploração desmedida e sem respaldo na sustentabilidade ambiental, por motivo de serem os recursos e serviços disponíveis sem custos que impliquem uma postura responsável pelo usuário dos bens ambientais (Bastos, 2012).

Assim, diferentemente do princípio do poluidor-pagador, não há um caráter sancionatório nesse princípio, uma vez que por meio dele aqueles que efetuarem o uso de recursos naturais, independente de atividade degradadora do meio ambiente, conseqüentemente, pagarão pela utilização, a título de exemplo: o uso racional da água (Amado, 2017).

3.5.5 PRINCÍPIO DO PROTETOR-RECEBEDOR

Este princípio pode ser compreendido a partir da necessidade de que aqueles que de algum modo protegem o meio ambiente sejam beneficiados, com o objetivo

de reconhecimento de tais atitudes de preservação, buscando estimular e recompensar essas ações benéficas ao meio ambiente (Amado, 2017).

Tal princípio é notoriamente adotado na sistemática da tributação ambiental, que será abordada no capítulo posterior. Ao discorrer sobre a aplicação desse princípio Amado (2017) esclarece que se promove a justiça ambiental, tendo em vista que há uma compensação pela prestação de serviços ambientais em benefício das pessoas que adotam medidas defensivas ao meio ambiente.

O mencionado autor expõe que “além de benefícios financeiros diretos a serem pagos pelo poder Público, também é possível a concessão de créditos, redução de base de cálculo e alíquotas de tributos, ou mesmo a instituição de isenções por normas específicas” (Amado, 2017, p. 67).

3.5.6 PRINCÍPIO DA FUNÇÃO AMBIENTAL OU ECOLÓGICA DA PROPRIEDADE (E DA POSSE).

O princípio da função ambiental da propriedade traz para a conformação do direito de propriedade uma carga valorativa e jurídica ecológica, promovendo novos deveres e obrigações a este relacionados (Sarlet; Fensterseifer, 2021).

Ao analisar as normas constitucionais e infraconstitucionais, observa-se a aplicação de tal princípio de modo a ampliar a inserção de valores relativos ao meio ambiente à propriedade. Nesse sentido, Sarlet e Fensterseifer (2021) explicam

Os deveres fundamentais de proteção ambiental, além de conterem obrigações de cunho negativo, por exemplo, a abstenção de práticas degradadoras da qualidade ambiental, impõem também comportamentos positivos dos atores privados (pessoas físicas e jurídicas), estabelecendo a adoção de condutas específicas no sentido de prevenir, precaver e reparar qualquer forma de degradação ecológica que esteja relacionada ao exercício do direito de propriedade (e da posse), cabendo, inclusive, o controle externo (extrajudicial e judicial) pela coletividade e pelo Estado a respeito do cumprimento das finalidades socioambientais por parte do proprietário (ou possuidor) (Sarlet; Fensterseifer, 2021, p. 580)

Logo, a proteção ambiental é uma responsabilidade compartilhada e são imperiosas a promoção de condutas sustentáveis e a preservação de recursos naturais dada sua essencialidade para garantir um ambiente saudável para as gerações atuais e futuras considerando a função ecológica da propriedade.

3.6. COMPETÊNCIA DOS ENTES FEDERATIVOS EM MATÉRIA AMBIENTAL: FEDERALISMO COOPERATIVO E PROTEÇÃO COMPARTILHADA

A sistemática constitucional impõe aos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário a observância dos limites por ela estipulados, sobretudo em relação às atribuições e competências repartidas para cada ente federativo. Assim, a submissão constitucional do Estado aos direitos fundamentais provoca ora limitações, ora imposições de fazer, sendo tais previsões instrumentos para operacionalizar os deveres constitucionais de proteção ambiental (Sarlet; Fensterseifer, 2021).

Nesse sentido, a Constituição vai se valer do Princípio da predominância de interesses para determinar a repartição dessas competências. Conforme o qual as competências da União, Estados e municípios, serão respectivamente aquelas de interesse nacional, regional e local (Trennepohl, 2020).

Além disso, há no texto constitucional de 1988 a instituição de um federalismo cooperativo, uma vez que se apresenta, marcadamente, voltado à descentralização, assim como consagra um modelo democrático-participativo centralizado pelo intento de efetivação dos direitos fundamentais e prioridade da dignidade da pessoa humana (Sarlet; Fensterseifer, 2021).

Nesse sentido, a palavra competência pode ser entendida “como o conjunto de limitações e demarcação de poderes, pautado na ideia de limitar a soberania dos entes federativos” (Mello, 2000, p. 12).

De forma didática, Trennepohl (2020) vai correlacionar as competências aos entes federativos:

As competências são divididas em materiais e legislativas. As primeiras, competências materiais, são de duas ordens: exclusivas (da União) ou comuns (da União, dos Estados e do Distrito Federal). Já as competências legislativas estão bem divididas na Constituição Federal, podendo-se assegurar a cada ente sua participação na regulação e proteção do meio ambiente. Quatro são as titularidades: privativa (da União), concorrente (da União, dos Estados e do Distrito Federal), suplementar (dos Estados, servindo para complementar as normas gerais editadas pela União) e exclusiva (dos Estados) (Trennepohl, 2020, p. 75-76).

Dessa forma, quanto às competências legislativas em direito ambiental, a Constituição, em regra, confere natureza concorrente à tratativa do meio ambiente,

ou seja, todos os entes federativos legislam sobre o tema, cabendo à União as normas gerais e aos Estados e aos Municípios é atribuída a legislação suplementar.

Contudo, há matérias relacionadas ao meio ambiente nas quais a União dispõe de competência legislativa privativa, são elas a título de exemplo, atividades nucleares, águas e populações indígenas e outras presentes no art. 22 da CF/88 (Sarlet; Fensterseifer, 2021).

Por outro lado, o art. 24 da CF/88 trata da competência legislativa concorrente, dispondo no seu inciso VI, que compreende tal competência “legislar sobre florestas, caça, pesca, fauna, conservação da natureza, defesa do solo e dos recursos naturais, proteção do meio ambiente e controle da poluição” (Brasil, 1988).

Tal é a relevância dessa disposição constitucional que a doutrina aponta como sendo “uma norma geral sobre competência legislativa ambiental e, por si só, bastaria para compreender toda a legislação ambiental brasileira editada até hoje” (Sarlet; Fensterseifer, 2021, p. 816-817).

É válido mencionar que apesar de o caput do art. 24 da CF/88 não arrolar a figura do município como possuidor de competência concorrente, ao analisar o art. 30 da CF/88, é possível compreender a introdução do município na esfera da competência legislativa concorrente ambiental, sendo suficiente para tal conclusão a análise do art. 24, VI, VII e VIII, e art. 30, I e II, conjuntamente. É também nesse sentido o tema de Repercussão Geral 145 do STF. (Sarlet; Fensterseifer, 2021).

Quanto à competência material em matéria ambiental, aos entes federativos é conferida a atribuição de, por meio da sua atividade administrativa, concretizar a legislação ambiental, trazê-la ao mundo dos fatos, garantindo sua aplicabilidade e efetividade.

Foi no seu art. 23, que a Carta Maior estabeleceu a competência material comum em matéria relativa ao meio ambiente, por conseguinte, conferindo a todos os entes da federação responsabilidade solidária quanto ao meio ambiente (Sarlet; Fensterseifer, 2021).

Veja-se o que previu o constituinte de 1988 no que tange a competência material ambiental:

Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios: (...) III – proteger os documentos, as obras e outros bens de valor histórico, artístico e cultural, os monumentos, as paisagens naturais notáveis e os sítios arqueológicos; (...) VI – proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas; VII – preservar as florestas, a fauna e a flora; (...) Parágrafo

único. Leis complementares fixarão normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006) (Brasil,1988).

De outro modo, há também a previsão de matérias de competência executiva (ou material) que são de caráter exclusivo da União, as quais localizam-se no art. 21 da CF/88:

Art. 21. Compete à União: (...) XVIII – planejar e promover a defesa permanente contra as calamidades públicas, especialmente as secas e as inundações; XIX – instituir sistema nacional de gerenciamento de recursos hídricos e definir critérios de outorga de direitos de seu uso; XX – instituir diretrizes para o desenvolvimento urbano, inclusive habitação, saneamento básico e transportes urbanos; XXIII – explorar os serviços e instalações nucleares de qualquer natureza e exercer monopólio estatal sobre a pesquisa, a lavra, o enriquecimento e reprocessamento, a industrialização e o comércio de minérios nucleares e seus derivados, atendidos os seguintes princípios e condições. (Brasil, 1988).

Portanto, cabe aos entes federativos por meio da competência material assegurar a aplicação e efetividade da lei ambiental, ou seja, “estabelecer a “mediação” entre o marco legislativo ambiental e a efetivação da proteção ambiental, por intermédio das práticas administrativas levadas a efeito pelos diversos entes federativos e instâncias estatais” (Sarlet; Fensterseifer, 2021, p. 876).

4. TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL COMO INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE

Entendidos o sistema tributário nacional brasileiro e a como se configura a tutela jurídica ambiental, resta, neste último capítulo, analisar a instrumentalização dos tributos com a finalidade de impor comportamentos de caráter protetivo ao meio ambiente. Trata-se de esclarecer - sob uma perspectiva comparada e crítica - como a extrafiscalidade tributária pode ser um mecanismo para o desenvolvimento sustentável.

A CF/88 em seu art.170, VI, dispõe que a ordem econômica deverá observar a “defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação”, dentre outros princípios (Brasil, 1988).

Nesse sentido, Carrazza (2013) vai defender que o texto constitucional mencionado tem relevantes repercussões na seara tributária. Nas palavras de Carrazza “a tributação pode e deve ser utilizada para preordenar condutas, de modo a fazê-las prestigiar o desenvolvimento sustentável do meio ambiente” (Carrazza, 2013, p. 799).

Logo, a noção de tributo como mero meio arrecadatário estatal, mostra-se ultrapassada, haja vista que a Constituição concedeu ao Estado Brasileiro uma conformação social e intervencionista, que lhe permite induzir condutas comissivas e omissivas promovendo a concretização dos mais diversos objetivos de ordem social, econômica e política (Carrazza, 2013).

4.1 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: CONCEITOS INICIAIS E PREVISÃO NORMATIVA

O meio ambiente, reconhecido como direito fundamental pela Constituição de 1988, está relacionado a aspectos essenciais para a vida, que devem ser respeitados tanto pelo Estado quanto pela sociedade.

Esse bem jurídico, que foi negligenciado pelos legisladores ao longo da história mundial, passou a ter um papel de destaque na ordem jurídica brasileira, e hoje é considerado como uma responsabilidade de todos, e não apenas como uma norma de conduta moral (Fountora, 2019).

Assim, como já abordado no capítulo anterior, o crescimento econômico baseado no consumo intensivo dos recursos naturais gerou uma maior pressão sobre o meio ambiente, especialmente na segunda metade do século XX, colocando em risco o equilíbrio ecológico do planeta, o que tornou ainda mais pungentes as discussões de como estabelecer um desenvolvimento pautado na sustentabilidade.

Nesse contexto, o Direito tem um papel fundamental na regulação de certas questões, tanto de forma repressiva quanto preventiva. Em especial, por meio da criação de instrumentos tributários que possam controlar a degradação ambiental e promover um novo modelo de desenvolvimento sustentável (Fountora, 2019).

Além disso, faz-se necessária a compreensão de como a Economia no âmbito ambiental traz as bases para uma intervenção tributária com fins ambientais, sendo imprescindível entender como se dá o mecanismo de enfrentamento das “externalidades negativas”, tratadas por teóricos da economia.

Desse modo, as externalidades podem ser entendidas como o impacto proveniente de atitudes de um indivíduo que incide no bem-estar de outros que não tiveram participação no ato. Nesse viés, se a repercussão da ação for maléfica, tem-se uma externalidade negativa, se for benéfica, denomina-se externalidade positiva (Mendes, 2008).

Nesse diapasão, a economia ambiental busca integrar o meio ambiente ao mercado, visando resolver o problema da escassez dos recursos naturais e da qualidade de vida e bem-estar, sem comprometer o processo produtivo.

Para isso, a economia ambiental propõe a ideia de “internalização das externalidades”, que consiste em incorporar ao custo das atividades econômicas os efeitos positivos ou negativos que elas geram sobre o meio ambiente, buscando assim garantir ou restaurar o equilíbrio ecológico. O objetivo é promover o uso racional dos recursos naturais, levando em conta os benefícios e os custos ambientais (Mendes, 2008).

Arthur Cecil Pigou (1876-1959), em sua obra *Economia do Bem-Estar* (1919) expõe as definições relativas aos “custos privados” e “custos sociais”, além de discorrer sobre a sua aplicabilidade no que tange às “externalidades”. Com isso, propôs a internalização das externalidades por meio da exigência de tributos como instrumento apto a equacionar os custos mencionados, equilibrando-os (Mendes, 2008).

Como uma das primeiras expressões de tributação ambiental, no intuito de que fosse o tributo exigido do poluidor, nasce então o *pigouvian tax*, ou imposto pigouviano, no qual, Pigou estabelece que a repercussão negativa oriunda da poluição passaria a ser internalizada pelo mercado, caso houvesse de um imposto equivalente ao custo social da degradação poluidora (Barros, 2012).

Nesse viés, salienta-se que o meio ambiente ser objeto de intervenção estatal sedimenta a aplicação do princípio do poluidor pagador, razão pela qual a denominação tributos pigouvianos se refere aos tributos ambientais (Modé, 2007).

Assim, os tributos ambientais podem ser definidos a partir de duas acepções, quais sejam (I) Tributos ambientais lato sensu – sentido impróprio; e (II). Tributos ambientais stricto sensu – sentido próprio.

A primeira espécie, os tributos ambientais lato sensu - sentido amplo, são tributos que, embora essencialmente voltados para a arrecadação, incorporam elementos de relevância ambiental. Eles englobam incentivos fiscais e benefícios destinados a promover a proteção ambiental, bem como tributos que, de forma secundária ou indireta, abordam questões ambientais, como a destinação de receitas para fins ecológicos (Peralta, 2015).

De outro modo, os tributos ambientais stricto sensu - sentido estrito possuem uma função primordialmente extrafiscal. Esses instrumentos têm o propósito de orientar o comportamento dos diversos atores econômicos para garantir práticas ambientalmente sustentáveis.

Os tributos ambientais devem estabelecer uma relação direta entre a estrutura tributária e o impacto no meio ambiente. Em resumo, esses tributos são concebidos para criar desincentivos que contribuam para atingir os objetivos ambientais desejados (Peralta, 2015).

Logo, a tributação se apresenta como uma relevante ferramenta do Estado com vistas à prevenção, o combate à poluição e a busca do de um meio ambiente ecologicamente equilibrado. Seja pela possibilidade de o Estado arrecadar recursos com destinação para essas finalidades, revelando a função fiscal dos tributos, ou, principalmente, pela indução de comportamentos de preservação ou pelo desestímulo de ações poluidoras, tratando-se da função extrafiscal dos tributos (Mendes, 2008).

Segundo Montero (2011), para a configuração de um tributo como ambiental alguns requisitos apresentam-se como indispensáveis:

(1). Deverá estar dirigido a desincentivar o incumprimento do dever de proteção ambiental — sentido negativo; ou a incentivar atuações protetoras — sentido positivo. Seu objetivo é orientar as condutas e as atividades sociais sem impedir o desenvolvimento econômico. Sua finalidade principal não é o aumento da arrecadação de receitas.

(2). Não pode ignorar o impacto ambiental provocado pelos sujeitos passivos — pessoa física ou jurídica. O tributo deverá ser calculado de acordo com esse impacto, e orientado pelo PPP e pelos princípios da seletividade e da progressividade. Os tributos ambientais pretendem internalizar os custos socioambientais da forma mais eficiente possível.

(3). Deve existir uma estreita relação entre o ônus tributário e a finalidade perseguida.

(4). O tributo ambiental deverá onerar todos os agentes ou todas as atividades/condutas identificadas como potencialmente prejudiciais para o meio ambiente, sem que possam existir exceções arbitrárias — princípio da igualdade (Montero, 2011, p. 134).

A base normativa para que se possa falar em uma tributação ambiental no Brasil, pode ser compreendida pela sobreposição da Constituição Federal de 1988 e da legislação infraconstitucional (Peralta, 2015). Conforme Peralta (2015), no que diz respeito a constitucionalidade, tem-se que as normas que fundamentam a tributação ambiental no Brasil perfazem o conjunto de dispositivos a seguir

A CF/88 dedica um capítulo inteiro ao meio ambiente (Título VIII, Capítulo VI). Concretamente, o artigo 225 estabelece expressamente o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, e impõe ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo em nome das gerações atuais e futuras. No § 3º está previsto o PPP.

No Título VII (Da ordem econômica e financeira), Capítulo I (Dos Princípios Gerais da Atividade Econômica), o artigo 170, VI, estabelece a defesa do meio ambiente como um dos princípios gerais da atividade econômica.

O artigo 23, VI, estabelece a competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas. Apesar da inexistência de normas específicas sobre tributação ambiental na CF/88, da leitura das normas constitucionais desprende-se que a tributação pode ser utilizada como um instrumento de defesa do meio ambiente (Peralta, 2015, p. 13).

Nessa senda, há igualmente dispositivos de status legal que permitem a aplicação de uma tributação verde no contexto nacional. Veja-se alguns textos legais basilares para a temática

- Política Nacional do Meio Ambiente – Lei Federal nº 6.938/1981.
O Art. 8º da Lei dispõe que compete ao CONAMA: “ (...)

V - determinar, mediante representação do IBAMA, a perda ou restrição de benefícios fiscais concedidos pelo Poder Público, em caráter geral ou condicional, e a perda ou suspensão de participação em linhas de financiamento em estabelecimentos oficiais de crédito; (Redação dada pela Lei nº 7.804, de 1989) ”

Ainda, no art. 9º, a Lei indica que são instrumentos da Política Nacional do Meio Ambiente: “ (...) V - os incentivos à produção e instalação de equipamentos e a criação ou absorção de tecnologia, voltados para a melhoria da qualidade ambiental;

- Política Nacional sobre Mudança do Clima (PNMC) – Lei Federal nº 12.187/2009.

O art. 6º da Lei prevê, entre os instrumentos da PNMC: “ (...) VI - as medidas fiscais e tributárias destinadas a estimular a redução das emissões e remoção de gases de efeito estufa, incluindo alíquotas diferenciadas, isenções, compensações e incentivos, a serem estabelecidos em lei específica”. (Peralta, 2015, p. 14).

Além dos textos legais já mencionados, outros compõem a base normativa para a tributação ambiental, sendo cabível citar a Política Nacional de Resíduos Sólidos (PNRS) – Lei Federal de nº 12.305/2010 e o Estatuto da Cidade - Lei Federal de nº 10.257/2001.

Na primeira, merece destaque a listagem dos princípios caros à temática ambiental, já tratados nesta pesquisa, feita pelo art. 6º, como os princípios da prevenção, da precaução, do poluidor-pagador, do protetor-recebedor e do desenvolvimento sustentável, dentre outros. Outrossim, no art. 8º, IX em consonância com o art. 44, observa-se a instrumentalidade de incentivos fiscais para atingir os objetivos da PNRS (Brasil, 2010).

O Estatuto da Cidade, por sua vez, em seus artigos 2, 4, 7 e 47 revela a instrumentalidade da tributação para alcance dos seus fins (Peralta, 2015). Leia-se o que prevê a Lei Federal de nº 10.257/2001:

Art. 2º A política urbana tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e da propriedade urbana, mediante as seguintes diretrizes gerais:

(...) X – adequação dos instrumentos de política econômica, tributária e financeira e dos gastos públicos aos objetivos do desenvolvimento urbano, de modo a privilegiar os investimentos geradores de bem-estar geral e a fruição dos bens pelos diferentes segmentos sociais;

Art. 4º Para os fins desta Lei, serão utilizados, entre outros instrumentos:

IV – institutos tributários e financeiros:

a) imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana - IPTU;

b) contribuição de melhoria;

c) incentivos e benefícios fiscais e financeiros;(Brasil, 2001).

Nesse sentido, considerando o arcabouço constitucional e legal apresentado, a doutrina entende pela plena possibilidade de a tributação ser utilizada com fins ambientais, respeitando-se tanto as diretrizes do direito tributário, quanto compreendendo os objetivos almejados pela legislação ambiental.

Dessa forma, a tributação ambiental não se trata de uma limitação a determinados tributos com finalidade protetiva ao meio ambiente ou a uma inovação nas espécies tributárias, porquanto a instrumentalidade da tributação com a finalidade de proteção ambiental poderá ser efetuada por quaisquer das espécies tributárias, conferindo-lhes uma extrafiscalidade direcionada a esta proteção (Fountora, 2019).

4.2 ECOTRIBUTAÇÃO E SUA APLICAÇÃO NO CENÁRIO INTERNACIONAL

Cumprir analisar como tem sido efetuada a ecotributação ou tributação verde no contexto internacional, dada a preocupação de dimensão global no que diz respeito ao meio ambiente para as presentes e futuras gerações. Assim, para melhor compreender o progresso ou retrocesso brasileiro na defesa ambiental por meio dos tributos, é essencial verificar como o assunto tem sido enfrentado por outros países.

Nessa linha, Mendes (2008) esclarece que demonstrativos da experiência de outros países com a tributação com fins ambientais revelam esta como um meio de elevada eficiência na regulação indireta do meio ambiente.

Diversos países têm desenvolvido reformas tributárias com proposições direcionadas ao meio ambiente. Estas são as denominadas reformas fiscais verdes, nas quais se busca uma equalização das reformas dos sistemas tributários com a regulação relativa ao meio ambiente. Tal modelo comporta duas modalidades conforme o grau de intensidade das propostas: “ (1) O enfoque restrito ou parcial; e (2). O enfoque generalizado ou de reforma integral” (Montero, 2011, p. 188).

O primeiro modelo, tem por expressão a sua agilidade na busca de alterações, são propostas de reformar o sistema e obter respostas mais imediatas, proporcionando um caráter secundário aos tributos ambientais, os quais irão manifestar-se com finalidades sobretudo arrecadatórias. Têm se enquadrado a essa modalidade países como Estados Unidos, Alemanha, Bélgica e Grã-Bretanha (Montero, 2011).

Por outro lado, quanto ao segundo modelo, desde o início dos anos 1990, os países nórdicos têm adotado uma abordagem abrangente e diferenciada em relação à tributação ambiental. Eles implementaram reformas fiscais que incorporaram de forma substancial as preocupações ambientais (Montero, 2011).

A Suécia liderou esse movimento em 1990, seguida pela Noruega em 1992, Dinamarca em 1994 e, posteriormente, Holanda e Finlândia em 1997. Essas nações promoveram reformas fiscais verdes que reconhecem a tributação ambiental como um componente essencial dos novos paradigmas tributários, deixando de ser uma mera adição aos modelos tradicionais (Montero, 2011).

As reformas fiscais verdes empregam os impostos como ferramentas de política ambiental, aproveitando os sinais que esses tributos enviam ao mercado e seu impacto na orientação do comportamento dos indivíduos.

No entanto, essas reformas vão além da mera introdução de impostos e taxas ambientais de forma isolada. A verdadeira reforma fiscal verde adota os elementos ecológicos como base para determinar a carga tributária global de um país. O tributo ambiental não é apenas um instrumento pontual de política extrafiscal; ele é reconhecido como o componente central de toda a política fiscal do Estado (Borges; Merlim, 2018).

4.2.1 REFORMAS FISCAIS VERDES DE ENFOQUE PARCIAL OU RESTRITO

Assim, nos Estados Unidos, onde se operam reformas de enfoque parcial ou restrito, a regulamentação ambiental passou a se estruturar com mecanismos econômicos, no final da década de 80, ao introduzir ao seu ordenamento jurídico pontuais tributos com fins ambientais.

Nesse sentido, em 1990, durante a presidência de Bill Clinton, foi proposto um amplo imposto sobre a energia, conhecido como "Imposto sobre a BTU – British thermal units", unidade de medida tida para mensurar o conteúdo energético dos combustíveis (Montero, 2011).

A alíquota variaria conforme o tipo de combustível, com o petróleo sendo tributado mais pesadamente do que o carvão e o gás natural. Originalmente, a proposta abrangia também a tributação da energia nuclear e hidroelétrica de grande escala. Entretanto, devido à pressão de grupos setoriais, a proposta foi reduzida a duas medidas: a criação do Imposto sobre os clorofluorcarbonetos (CFCs) e o

imposto sobre veículos com alto consumo energético e; um pacote de benefícios fiscais foi incorporado na Lei de Política Energética de 1992 (NEPA) (Montero, 2011).

Ainda nos Estados Unidos, mais especificamente em Nova York, há a exigência do *tax weight-distance charges*, que tem sua aplicação destinada aos veículos pesados, considerando a distância percorrida e quantitativo do que é transportado (Montero, 2011).

Outro tributo são os denominados "*gross receipts tax*" ou "*gross excise tax*". Estes ocupam uma posição intermediária entre os impostos que incidem sobre os lucros das empresas, tributando as atividades econômicas, e os impostos sobre vendas (Montero, 2011).

Em essência, esses encargos tributam a realização de uma atividade específica, em vez de incidir sobre o consumo ou a renda. Podem ser equiparados a uma espécie de licença fiscal, com alíquotas variáveis dependentes do tipo e da extensão da atividade. A tributação se torna mais significativa à medida que o volume das transações comerciais aumenta. (Montero, 2011).

Uma proposta intrigante visava introduzir uma taxa de estacionamento voltada para os funcionários, com o objetivo de incentivar o uso do transporte público. Essa ideia envolvia a imposição de taxas de estacionamento para os trabalhadores que utilizassem veículos particulares como meio de deslocamento para o trabalho, ao mesmo tempo em que buscava reembolsar, pelo menos parcialmente, aqueles que optassem por adotar meios de transporte público.

Vale mencionar que a legislação atual já prevê isenções no imposto federal de renda para pagamentos relacionados ao uso de transporte público em espécie e impõe restrições à dedução de despesas de estacionamento por parte das empresas (Monteiro, 2011).

Discorrendo ainda sobre países em que ocorrem reformas verdes de cunho parcial, salienta-se a tentativa de uma reforma Fiscal Verde na Alemanha, por meio da proposta de reforma fiscal verde originada em 1999 com a Lei de Incorporação à Reforma Tributária Ecológica, a qual tinha como objetivo reduzir as contribuições dos empregados e empregadores, ao mesmo tempo em que aumentava a tributação sobre combustíveis como gasolina, gás natural e eletricidade (Tupiassu; Gonçalves; Gros-Désormeaux, 2019)

No entanto, a proposta restou infrutífera, apenas progredindo com alguns tributos com finalidade ambiental, a exemplo do imposto sobre veículos a motor, que

varia de acordo com as características ambientais dos motores dos veículos. Contudo, a nação alemã alocou apenas uma pequena parte de seu sistema tributário para questões ambientais, não realizando uma verdadeira reforma fiscal verde (Tupiassu; Gonçalves; Gros-Désormeaux, 2019).

Ademais, outro país que amplia sua proteção ambiental por meio dos tributos, mas ainda de forma pontual, é Portugal. Uma vez que, a legislação desse país vem a contemplar instrumentos de natureza tributária-ambiental de forma bastante tardia ao comparar com outros países europeus. Assim, com os estudos provenientes de uma comissão criada em 2014 com a missão de promover uma possível reforma fiscal verde, deu-se origem à Lei n. 82-D/2014.

No entanto, grande parte dos tributos abordados por essa legislação se encaixam como tributos ambientais indiretos, uma vez que suas estruturas não se concentram estritamente em questões ambientais. Por exemplo, alguns tributos concedem isenções para veículos de táxi desde que atendam a critérios de emissões de CO₂ inferiores a 160 g/km.

Outras medidas incluem uma redução de 50% na taxa de imposto municipal sobre imóveis para edifícios exclusivamente destinados à produção de energia a partir de fontes renováveis, bem como a possibilidade de os contribuintes destinarem 0,5% do imposto sobre a renda para entidades com objetivos ambientais (Tupiassu; Gonçalves; Gros-Désormeaux, 2019).

4.2.2 REFORMAS FISCAIS VERDES DE ENFOQUE GENERALIZADO OU INTEGRAL

De início, quanto à reforma fiscal verde com enfoque generalizado ou integral, destaca-se, como país que teve tal implantação no seu sistema tributário, a Suécia. Nesse sentido, tal país com a Reforma Fiscal de 1991 estabeleceu um sistema de compensação clássico, substituindo impostos diretos por tributos ambientais, mantendo a neutralidade na arrecadação. Isso resultou na implementação de um conjunto diversificado de novos tributos ambientais, cerca de dez no total, entre os quais se incluíam impostos sobre o dióxido de carbono, óxido de nitrogênio e enxofre, entre outros.

Na Suécia, ocorreram reformas no imposto sobre a energia, baseando-se em tipos específicos de hidrocarbonetos, o que levou à classificação de dois tipos principais de combustíveis: gasolina sem chumbo e diesel. Como resultado, o imposto

anual sobre veículos de motor é calculado de forma distinta para veículos a gasolina e a diesel, refletindo-se também nas taxas de vendas de veículos.

A Suécia prioriza tributos ambientais relacionados à redução da poluição do ar em comparação aos tributos sobre resíduos sólidos. Além disso, há impostos sobre baterias, resíduos (introduzidos em 1997), pesticidas, fertilizantes e o uso de recursos naturais, como areia e cascalho industrial, para promover alternativas de construção mais sustentáveis (Montero, 2011).

Outro país que incorporou também uma reforma verde em sentido integral semelhante ao que ocorreu na Suécia, foi a Noruega, que implementou um imposto sobre as emissões de CO₂, abrangendo diferentes tipos de combustíveis, como gasolina, gás natural, óleos, minerais e carvão. Também houve a introdução de impostos sobre o enxofre em combustíveis, pesticidas, embalagens de bebidas, óleos lubrificantes e resíduos (Montero, 2011).

Em 1994, uma comissão de tributação ambiental foi criada, propondo a expansão gradual dos impostos ambientais relacionados à energia, eliminação de isenções e redução de incentivos fiscais diretos que contrariavam princípios ambientais. A proposta incluiu a definição de tarifas baseadas no impacto ambiental e a criação de impostos ambientais específicos. As receitas desses impostos contribuíram para aliviar a carga tributária dos trabalhadores, especialmente em relação à previdência social (Montero, 2011).

A Holanda é outro exemplo de promoção de uma reforma fiscal verde ampla. Isso decorre do fato de que desde a década de 1970, a Holanda vem incorporando vários tributos ambientais em sua estrutura fiscal. Isso inclui taxas sobre poluição da água (desde 1970), impostos baseados nos níveis de ruído de aeronaves (desde 1983), e impostos sobre combustíveis fósseis (desde 1988), entre outros. Esses esforços resultaram em um sistema tributário rico em componentes ambientais.

Assim, a formalização da *Green Tax Commission* na Holanda em 1995 deu origem a mudanças significativas no sistema tributário do país. Isso envolveu uma redução dos impostos sobre o trabalho, compensada pela introdução de novos impostos ambientais, criando um "duplo dividendo" real. Além disso, novos impostos relacionados às emissões de CO₂ (dióxido de carbono) foram implementados, juntamente com medidas como impostos sobre o depósito de resíduos em aterros sanitários e sobre a captação de água subterrânea, como parte dos esforços para aprimorar a reforma fiscal (Tupiassu; Gonçalves; Gros-Désormeaux, 2019).

Por fim, é relevante nesse contexto apresentar também o caso da Finlândia que na década de 1990, iniciou a implementação de instrumentos econômicos voltados para a gestão ambiental. Um marco notável foi a introdução do primeiro imposto sobre as emissões de CO₂ (dióxido de carbono) no mundo, uma carga adicional distinta dos impostos convencionais sobre energia. Atualmente, esse imposto corresponde a cerca de 10% da receita ambiental do país. A tributação de energia desempenhou um papel significativo nas políticas fiscais e ambientais públicas, incorporando considerações ambientais e proporcionando uma compensação pela redução da arrecadação tributária direta em 1997 (Montero, 2011)

No final de 1997, um acordo entre o governo e os empresários resultou na redução dos impostos sobre a folha de pagamento, compensada por aumentos nos impostos energéticos e pela ampliação da base tributária dos lucros corporativos. Atualmente, o sistema tributário da Finlândia inclui impostos ambientais que incidem sobre os combustíveis para transporte, aquecimento e eletricidade. Ademais, o imposto sobre os combustíveis varia de acordo com as emissões locais de CO₂ (dióxido de carbono) considerando o ciclo de vida do dióxido de carbono (Tupiassu; Gonçalves; Gros-Désormeaux, 2019).

4.3. A TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL NO BRASIL: ATUAIS MECANISMOS FISCAIS DE PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE E PERSPECTIVAS ACERCA DE UMA REFORMA VERDE NO BRASIL COM A PEC 45/2019 (REFORMA TRIBUTÁRIA)

Ao considerar que a proteção ambiental e a promoção da qualidade de vida são elementos fundamentais do princípio da dignidade da pessoa humana, fundamento da República Federativa do Brasil, estabelecido pela Constituição Brasileira de 1988, torna-se evidente a possibilidade de utilizar o sistema tributário nacional como um instrumento apto à sedimentação desses objetivos.

Nesse contexto, no Brasil, o uso desse mecanismo tributário promove uma oportunidade de crescimento na preservação das condições ambientais de modo mais efetivo, ao mesmo tempo em que abre espaço para a atuação dos agentes econômicos por meio de incentivos fiscais, buscando um desenvolvimento pautado na sustentabilidade (Souza, 2020).

A essa altura, o presente trabalho passa a elencar alguns instrumentos tributários com fins ambientais com aplicação no cenário brasileiro. Assim, serão

abordadas espécies tributárias com finalidade extrafiscal orientada à proteção ambiental, bem como incentivos fiscais diversos.

4.3.1. IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS ECOLÓGICO (ICMS - ECOLÓGICO)

Nessa perspectiva, é indispensável a menção do ICMS-ecológico como mecanismo fiscal indutor de comportamentos ambientalmente direcionados. Contudo, é relevante discutir brevemente acerca do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), regulamentado pelo artigo 155, II, da Constituição Federal de 1988, com competência de instituição atribuída aos Estados e ao Distrito Federal (Brasil, 1988).

No que se refere à distribuição da arrecadação desse imposto, o artigo 158, IV, da Constituição estabelece que 25% do montante arrecadado pelo ICMS nos Estados e no Distrito Federal pertencem aos Municípios. Além disso, o parágrafo único, inciso II, desse mesmo dispositivo legal define que essas parcelas de receita destinadas aos Municípios (conforme previsto no inciso IV) devem ser repassadas em até um quarto do total, conforme estabelecido pela legislação estadual (Brasil, 1988).

O estabelecimento do ICMS- ecológico, nesse sentido, compete à legislação estadual, a qual também estabelecerá os critérios para a promoção da preservação ambiental em seu território, considerando as particularidades de cada região. Além disso, cabe à legislação estadual determinar os percentuais destinados aos Municípios, possibilitando que estes assumam um papel mais significativo no âmbito das políticas de proteção ambiental (Souza, 2020).

Desse modo, esse instituto deve ser explorado pelas cidades com o objetivo de moldar sua estratégia de preservação ambiental, aumentando suas porcentagens na parcela dos ganhos provenientes do ICMS. Isso deve ser feito por meio de ações que promovam o desenvolvimento econômico e, ao mesmo tempo, protejam os recursos naturais da região (Oliveira, 2020).

O pioneiro na implantação do ICMS - ecológico foi o Estado do Paraná por meio da Lei Complementar nº. 59/91. Posteriormente, diversos outros estados aderiram à medida sustentável, até 2015, foram ao todo 16 estados (Brito; Marques, 2017).

Diante disso, cita-se algumas experiências com esse mecanismo: no Estado de Minas Gerais, no ano de 2022, 673 Municípios foram contemplados com o repasse proveniente dessa ferramenta tributária. O montante repassado foi de R\$ 118 milhões, representando um incremento de 17% aos Municípios favorecidos em relação ao apresentado no ano de 2021; outro Estado de significativa aplicação foi Goiás, sendo 220 Municípios, em 2022, representando aumento de 19% nos índices em relação ao ano de 2021 (Conferência Nacional de Municípios, 2023).

Dessa forma, o ICMS Ecológico desempenha um papel como mecanismo de equilíbrio, motivando e fornecendo apoio adicional à conservação do meio ambiente, não se limitando apenas a ser um mecanismo de transferência de recursos (Souza, 2020).

4.3.2 IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO VERDE - IPTU VERDE

Outro importante instrumento de política fiscal na área ambiental é o denominado IPTU Verde. A aplicação de tal imposto, adquire caráter de incentivo fiscal, com repercussões extrafiscais quando se considera que o IPTU é um tributo de competência municipal (Feio, 2018).

Conforme estabelecido na Constituição Federal, os Municípios têm a competência para instituir o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, conforme o artigo 156, inciso I. Além disso, de acordo com o parágrafo 1º, incisos I e II, o IPTU pode variar progressivamente com base no valor do imóvel e pode ter alíquotas distintas determinadas pela localização e uso do imóvel (Brasil, 1988)

Isso lhe confere a capacidade de influenciar as questões dentro de um município e, por conseguinte, se torna uma ferramenta eficaz para contribuir para o desenvolvimento de cidades sustentáveis (Feio, 2018).

A adoção da medida confere aos contribuintes redução no IPTU, uma vez que sejam implementadas práticas com fins ambientais em suas propriedades. A título de exemplo, citam-se, o uso de energia solar, reutilização de água e outros atos que promovam o equilíbrio do meio ambiente (Saliba, 2021).

Vários municípios em diversos estados têm optado pela implantação do IPTU Verde, como Guarulhos (SP) (Lei Municipal de nº 6.793/2011); Florianópolis (SC) (LC Municipal de nº 480/2013); Curitiba (PR) (Lei Municipal de nº 14.771/2015); Salvador (BA) (Decreto Municipal de nº 29.100/2017); Caruaru (PE) (LC Municipal de nº

62/2018); Porto Velho (RO) (LC Municipal de nº 759/2019) e Muriaé (MG) (Lei Municipal de nº 5.993/2020), são alguns exemplos (Saliba, 2021).

Apesar do mecanismo já ser uma realidade em diversos municípios, não conta com expressa disposição constitucional, o que se tornou fundamento para uma tentativa de inserção ao texto constitucional por meio da Proposta de Emenda à Constituição (PEC)13/2019.

Nesse sentido, o Senado aprovou a referida PEC do IPTU Verde, a qual viabiliza a diminuição da tributação para contribuintes que adotam práticas ecologicamente sustentáveis em seus imóveis. A PEC 13/2019, de autoria do senador Plínio Valério (PSDB-AM) e, atualmente, em tramitação na Câmara dos Deputados, concede aos municípios a prerrogativa de reduzir o montante do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) com o intuito de promover a preservação ambiental e o estímulo à sustentabilidade (Agência Senado, 2022).

O texto aprovado introduz, entre as opções de alíquotas diferenciadas de IPTU a serem impostas aos contribuintes, a incorporação de práticas como a captação de águas pluviais, a reutilização de água tratada, o tratamento local das águas residuais, a recarga do aquífero, a implementação de coberturas verdes, o grau de permeabilidade do solo e o uso de fontes de energia renovável no imóvel (Agência Senado, 2022).

Logo, tem-se na diferenciação de alíquotas proporcionadas pelo IPTU Verde, uma clara aplicação da tributação ambiental em seu sentido amplo com vistas ao desenvolvimento sustentável dos municípios considerando a função social da propriedade mencionada no capítulo anterior.

4.3.3. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR) E SUA APLICAÇÃO COM FINS AMBIENTAIS

O Imposto sobre a propriedade rural à semelhança dos impostos mencionados anteriormente apresenta-se como meio de proteção ao meio ambiente. Sua fundamentação constitucional está no artigo 153, inciso VI, da Constituição Federal, sendo conferida à União a competência para instituí-lo (Brasil, 1988).

Nesse sentido, Conforme a Lei Federal de nº 9.393/96, em seu artigo 10, parágrafo 1º, inciso II, são consideradas tributáveis as áreas totais dos imóveis, excluindo as áreas de preservação permanente e reserva legal definidas na Lei

Federal de nº 12.651/2012, que são de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, comprovadamente inadequadas para atividades agrícolas, pecuárias, avícolas, aquícolas ou florestais, oficialmente declaradas como de interesse ecológico por órgãos competentes, sejam federais ou estaduais, aquelas sujeitas a servidão ambiental, bem como aquelas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágios médio ou avançado de regeneração, e áreas alagadas para a criação de reservatórios de usinas hidrelétricas autorizados pelo governo (Brasil, 1996).

Nesse contexto, é fundamental destacar a relevância do ITR no âmbito da preservação ambiental. Isso ocorre porque uma propriedade rural que utiliza de forma adequada seus recursos naturais, desempenhando uma função ambiental, deve ser preservada para as gerações futuras, independentemente de cumprir plenamente sua função social. Portanto, quando fica evidente que as áreas florestais, vegetação natural e outros recursos ambientais de uma propriedade rural desempenham um papel ambiental, essa declaração deve ter um efeito inibidor sobre a tributação (Souza, 2020).

4.3.4. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E O IMPACTO AMBIENTAL DOS VEÍCULOS

Quanto ao IPVA, de início, cabe destacar que a Constituição Federal de 1988, conforme o artigo 155, inciso III, estabelece que os Estados e o Distrito Federal possuem a competência para criar o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), o qual tem como fato gerador a propriedade de veículos automotores de qualquer natureza (Brasil, 1988).

Outrossim, o §6º, inciso II, prevê que o IPVA pode apresentar alíquotas diferenciadas de acordo com o tipo e o uso do veículo (Brasil, 1988). Nesse contexto, à luz das preocupações com a proteção ambiental e o desenvolvimento sustentável, é importante enfatizar a necessidade de promover o uso de veículos não poluentes ou minimamente poluentes, que façam uso de combustíveis de origem renovável (Souza, 2020).

Veja-se, portanto, como os estados têm por meio do IPVA, induzido condutas orientadas ambientalmente.

A título de exemplo, o Estado do Rio de Janeiro adota alíquotas diferenciadas para o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) com base no tipo de combustível utilizado e na capacidade de poluição ambiental dos veículos. De acordo com a Lei Estadual de nº 2.877 de 1997, as motocicletas são tributadas a uma alíquota de 2% com base no valor venal do veículo. Para automóveis, a taxa de tributação varia de acordo com a poluição ambiental (Corrêa, 2022).

Assim, no Rio de Janeiro, carros movidos a gasolina ou diesel, que são considerados combustíveis mais poluentes, têm uma alíquota de 4% sobre o valor do veículo. Para veículos bicomcombustíveis, a alíquota é de 3%; carros movidos a álcool, 2%; veículos que utilizam Gás Natural Veicular (GNV) ou são híbridos (elétricos) possuem uma alíquota de 1,5%, e carros elétricos são tributados a uma alíquota de 0,5% (Corrêa, 2022).

Estados como Pernambuco e Ceará, isentaram o imposto em comento no que diz respeito aos veículos que utilizam motor elétrico, respectivamente por meio das Leis Estaduais de nº 10.849/92 e nº 12.023/92. Outros Estados que aplicam tal isenção de IPVA são: Rio Grande do Norte, Maranhão, Paraná, Rio Grande do Sul, dentre outros (Souza, 2020).

Outro exemplo, é o Estado de São Paulo que por meio da Lei Estadual de nº 13.296/2008 introduziu uma alíquota especial para veículos que operam exclusivamente com motores movidos a álcool, gás natural veicular ou eletricidade, conforme estabelecido no artigo 9º, inciso III (Souza, 2020).

Dessa forma, apesar dos avanços com uso do IPVA como instrumento de política ambiental, as leis que incorporam distinções na imposição de impostos sobre veículos automotores permanecem limitadas em quantidade. Portanto, a quantidade de estados que incentivam ou concedem benefícios fiscais aos seus cidadãos na aquisição de veículos menos poluentes ainda é reduzida. (Corrêa, 2022).

4.3.5. OUTRAS MEDIDAS FISCAIS COM FINS AMBIENTAIS NO BRASIL

Trata-se, ainda, de importante medida o Convênio ICMS 16 de 2015, emitido pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), concede isenção de ICMS sobre a eletricidade gerada a partir de fontes renováveis, como sistemas fotovoltaicos (solares). Isso significa que governos estaduais podem isentar esse imposto para a eletricidade gerada a partir de fontes limpas, aplicando essa medida em instalações

industriais, residências, estabelecimentos comerciais, prédios públicos e áreas rurais. Essa ação visa reduzir a carga tributária como parte de uma estratégia de política ambiental, promovendo o uso de energia renovável e reduzindo as emissões de gases de efeito estufa (Fontoura, 2019).

Outro relevante marco da tributação ambiental brasileira, se deu por meio da criação da CIDE-Combustível. Nesse sentido, a Emenda Constitucional nº 33/2001 possibilitou a sua criação, uma contribuição sobre a importação de petróleo, seus derivados, gás natural, derivados do gás e álcool combustível (Brasil, 1988)

De acordo com o artigo 177, §4º, II, b da Constituição, os recursos arrecadados podem ser usados para financiar projetos ambientais relacionados à indústria de petróleo e gás, enfatizando seu propósito ambiental, em linha com o princípio de proteção do meio ambiente estabelecido no artigo 170, VI da Constituição Federal de 1988 (Brasil, 1988).

As alíquotas desta contribuição podem variar conforme o produto ou uso e podem ser ajustadas por decisão do Poder Executivo, sem a necessidade de observar o princípio da anterioridade fiscal. Assim, a Lei Federal de nº 10.336/2001 regulamentou a CIDE-Combustível, estipulando os seus fatos geradores, incluindo a importação e a comercialização de diversos produtos ligados aos combustíveis (Souza, 2020).

4.3.6. A PEC 45/2019 E A TRIBUTAÇÃO VERDE NO BRASIL

Neste tópico, a presente pesquisa votar-se-á à perspectiva da tributação ambiental no âmbito da reforma, não sendo objeto deste trabalho analisar outros aspectos inerentes à proposta, em que pese a elevada relevância dos diversos componentes presentes no texto em tramitação. Além disso, dada a dinâmica do texto ainda em estágio de diversas modificações, aqui são feitas averiguações com base na versão existente até a defesa desta pesquisa.

Assim, como já visto anteriormente, o Brasil tem bases normativas para uma tributação ambiental, como pode ser constatado pelos art. 225 e art. 170, da CF/1988; a Lei Federal de nº 6.938/1981 – Política Nacional do Meio Ambiente; a Lei Federal de nº 12.305/2010 – Política Nacional de Resíduos Sólidos e a Lei Federal de nº 10.257/2001 – Estatuto da Cidade. No entanto, tal mecanismo tributário de proteção

ambiental tem sido utilizado de forma aquém da necessidade de preservação ambiental brasileira (Oliveira; Valim, 2018).

Desse modo, com base na análise conduzida pela OCDE, que aponta que o Brasil está significativamente atrasado em relação a outros países no uso de tributos, sejam eles de natureza ampla ou estrita, como ferramentas de proteção ambiental, destaca-se a importância da introdução de impostos ambientais (Montero, 2014).

A implementação dessas reformas fiscais verdes deve ser realizada de forma gradual, considerando sempre uma conexão estreita entre os instrumentos fiscais destinados à preservação ambiental e a realidade ambiental, social, econômica e jurídica do país (Montero, 2014).

Nesse contexto, cabe analisar como a Proposta de Emenda à Constituição n. 45 de 2019 trata da proteção ambiental em suas reformulações direcionadas ao sistema tributário nacional brasileiro.

De início, a PEC nº 45 de 2019, de autoria do Deputado Federal Baleia Rossi (MDB/SP), visa alterar o sistema tributário nacional, estando atualmente, após aprovação na Câmara dos Deputados, em tramitação no Senado Federal. A referida PEC é denominada também de Reforma Tributária (Brasil, 2019).

Nesse sentido, a PEC 45/19 propõe a substituição do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) pela criação de um novo tributo chamado Imposto Seletivo. Esse Imposto Seletivo, como o nome sugere, é projetado para ter uma abordagem altamente direcionada, aplicando alíquotas diferenciadas com base nos impactos que produtos e serviços possam ter na saúde pública e no meio ambiente (Vieira, 2023).

Trata-se da seguinte redação, nos termos da proposta:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre (...)
VIII – produção, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos da lei (Brasil, 2019).

Logo, tem-se um importante esforço no sentido de induzir a população a evitar que produza ou comercialize, bem como importe produtos ou serviços que comprometam a saúde ou o meio ambiente, demonstrando uma potencial ferramenta de inibição de comportamentos de impacto negativo ao meio ambiente.

Outro ponto de relevante destaque foi estabelecer a defesa do meio ambiente como um princípio que vai reger o sistema tributário nacional. Veja-se:

Art. 145. § 3º O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária e do equilíbrio e da defesa do meio ambiente (Brasil, 2019).

Assim, trazer a defesa do meio ambiente ao patamar de princípio de regência do Sistema Tributário Nacional, implica um fortalecimento da tratativa ambiental no âmbito tributário brasileiro.

Além disso, no contexto de da reforma tributária nos estados e no Distrito Federal, é importante notar que a proposta de reforma tem implicações significativas no Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). Nesse sentido, a reforma amplia a base de incidência do IPVA para abranger veículos aquáticos e aéreos, como lanchas e jatinhos (Ministério da Fazenda, 2023).

No entanto, é importante ressaltar que essa expansão não se aplica a aeronaves agrícolas, embarcações de transporte aquaviário e de pesca. Além disso, a reforma introduz a possibilidade de tornar o IPVA progressivo, levando em consideração o valor e o impacto ambiental do veículo (Ministério da Fazenda, 2023).

Por fim, a PEC propõe ainda que tributação menos elevada para biocombustíveis em relação aos combustíveis fósseis, incentivando a adoção de alternativas ambientalmente direcionadas. Além disso, a proposta também sugere isenções ou reduções de até 100% nas alíquotas dos tributos de consumo para atividades de reabilitação urbana em zonas históricas e áreas de recuperação.

Logo, o objetivo é apoiar a revitalização de áreas urbanas de valor histórico e promover o desenvolvimento sustentável nas cidades (Vieira, 2023).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise da tributação ambiental destaca a crescente importância do meio ambiente como um direito fundamental, reconhecido pela Constituição de 1988. Essa consciência reforça a ideia de uma responsabilidade compartilhada entre o Estado e a sociedade na proteção ambiental.

A busca por desenvolvimento sustentável em um cenário de crescimento econômico baseado na exploração intensiva dos recursos naturais gerou discussões sobre o papel do Direito na regulação ambiental. Os instrumentos tributários desempenham um papel crucial nesse contexto, com a tributação ambiental visando a controlar a degradação ambiental e promover um modelo de desenvolvimento mais sustentável.

Nesse cenário, a pesquisa desenvolveu-se a partir do entendimento de como foi gerada a tributação ambiental, que se deu pela introdução do conceito de "internalização das externalidades", incorporando os custos ambientais ao processo produtivo. Daí surge a tributação pigouviana, onde tributos são aplicados aos poluidores de acordo com os custos sociais da poluição, visando internalizar os impactos ambientais negativos.

Analisou-se que os tributos desempenham um papel crucial na promoção de um meio ambiente ecologicamente equilibrado e na arrecadação de recursos para fins ambientais. Além disso, têm função essencial na indução de comportamentos na sociedade, qual seja, a função extrafiscal, incentivando práticas de preservação e desencorajando ações de degradação ambiental.

Objetivou-se na pesquisa constatar a existência de base normativa para a tributação ambiental no Brasil, o que de fato existe, sendo estabelecida na Constituição de 1988 e na legislação infraconstitucional, que consagram o direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado e princípios para tributação ambiental.

Nesse contexto, foi possível observar que por meio do aparato constitucional e legal, a doutrina reconhece a possibilidade de utilizar a tributação com objetivos ambientais, desde que respeitando as diretrizes do direito tributário e compreendendo os propósitos da legislação ambiental. Nesse sentido, entende-se que a tributação ambiental não se limita a tipos específicos de tributos e pode ser aplicada a várias espécies tributárias, conferindo a elas um caráter de proteção ambiental.

Portanto, a tributação ambiental emerge como uma ferramenta fundamental para abordar questões ambientais e promover um desenvolvimento econômico alinhado com a preservação do meio ambiente e o bem-estar das atuais e futuras gerações.

Por meio da análise de ecotributação ou tributação verde no cenário internacional, destaca-se a crescente importância de considerar questões ambientais na estrutura tributária de um país. Enquanto alguns países optaram por reformas fiscais de enfoque parcial, introduzindo tributos ambientais pontuais, outros seguiram uma abordagem de enfoque generalizado, onde os tributos ambientais desempenham um papel central na política fiscal.

Os países nórdicos, como Suécia, Noruega, Dinamarca, Holanda e Finlândia, lideraram o caminho na implementação de reformas fiscais verdes abrangentes, substituindo impostos diretos por tributos ambientais e abordando uma ampla gama de questões ambientais, incluindo emissões de CO₂, poluição da água e ruído, entre outras. Essas reformas visaram não apenas gerar receitas, mas também direcionar o comportamento das empresas e dos indivíduos para práticas mais sustentáveis.

A partir dessas abordagens internacionais tornou-se evidente que a tributação ambiental pode desempenhar um papel fundamental na regulação indireta do meio ambiente, incentivando a proteção ambiental e desencorajando a poluição. No entanto, a eficácia dessas reformas varia de acordo com a extensão e o foco das medidas adotadas. As reformas fiscais verdes integrais, como as implementadas pelos países nórdicos, demonstraram ser particularmente eficazes na promoção de práticas mais sustentáveis.

Em suma, a experiência internacional destaca a importância de considerar a tributação ambiental como uma ferramenta eficaz na promoção da sustentabilidade e na mitigação dos impactos ambientais, e fornece *insights* valiosos para o contexto brasileiro e outros países que buscam promover práticas econômicas mais sustentáveis e responsáveis em relação ao meio ambiente.

Por fim, o texto apresenta uma análise abrangente da tributação ambiental no Brasil, examinando os atuais mecanismos fiscais de proteção ao meio ambiente e as perspectivas relacionadas a uma reforma tributária com enfoque na sustentabilidade, especificamente a PEC 45/2019.

Ficou demonstrado que a proteção do meio ambiente e a promoção da qualidade de vida são princípios fundamentais estabelecidos na Constituição

Brasileira de 1988, e, como tal, a tributação ambiental se apresenta como um instrumento importante para avançar nesses objetivos. O trabalho destacou vários mecanismos tributários com fins ambientais, como o ICMS Ecológico, o IPTU Verde, o ITR, e o IPVA, além de outras medidas fiscais que incentivam práticas sustentáveis no Brasil.

Por meio da pesquisa, ficou evidente que esses mecanismos já tiveram impacto positivo em várias regiões do Brasil, incentivando a preservação ambiental e práticas mais sustentáveis. No entanto, apesar disso o país está atrasado em relação a outras nações no uso de tributos como ferramentas eficazes de proteção ambiental.

A PEC 45/2019, atualmente em tramitação, propõe mudanças significativas no sistema tributário nacional para promover a defesa do meio ambiente. Ela introduz o Imposto Seletivo, destinado a produtos e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, amplia a base do IPVA e busca tornar o tributo mais progressivo, considerando o valor e o impacto ambiental dos veículos.

Contudo, a reforma se limita ainda a uma visão parcial de reforma verde, propondo apenas pontuais alterações que poderiam ser muito mais incisivas e apresentarem um posicionamento mais adequado às demandas ambientais urgentes da atualidade.

Ressalta-se que a PEC apesar de trazer disposições importantes na tratativa ambiental, carece de disposições mais rígidas que poderiam ser efetivadas. Portanto, à semelhança dos países que demonstraram a adoção de uma reforma fiscal verde, a proposta deveria contemplar mecanismos como a tributação do carbono, assim como pode fortalecer os mecanismos presentes atualmente nos Estados e Municípios, como o ICMS-ecológico e o IPTU verde, respectivamente, incorporando-os ao texto constitucional e ampliando sua aplicação.

Dessa forma, a hipótese previamente estabelecida foi em parte confirmada, uma vez que a extrafiscalidade tributária em matéria de proteção ambiental, apesar de ter evoluído no Brasil e ter base constitucional e legal, tem sido aplicada com limitações e de forma parcial. Além disso, os países têm avançado na proteção ambiental de diversas formas, provendo reformas em seus sistemas tributários atingindo maior amplitude de proteção ambiental, contudo de forma desigual em grande parte. Por fim, a reforma tributária introduz maior proteção ao meio ambiente, mas ainda é limitada em suas proposições, não estabelecendo ainda uma reforma verde integral do sistema tributário nacional.

6 REFERÊNCIAS

AGÊNCIA SENADO. Senado autoriza redução no IPTU como incentivo à preservação ambiental. **Senado Notícias**, 2022. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2022/12/13/senado-aprova-pec-do-iptu-verde-em-votacao-unanime#:~:text=A%20iniciativa%20do%20chamado%20IPTU,com%20autoriza%C3%A7%C3%A3o%20expressa%20da%20Constitui%C3%A7%C3%A3o>. Acesso em 21 out. 2023.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 16. ed. rev. atual. Salvador: Editora Juspodvim, 2022.

AMADO, Frederico. **Direito Ambiental**. 5. ed. Salvador: Editora JusPodivm, 2017.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 23. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. **História dos tributos no Brasil**. São Paulo: Edições SINAFRESP, 2000.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do Tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BARROS, Fernanda Monteleone. **A evolução das obrigações tributárias nas constituições brasileiras e os reflexos no atual regime tributário de energia elétrica**. Monografia (Pós-Graduação em Direito da Regulação) - Instituto Brasiliense de Direito Público - IDP. Brasília, DF. 2012.

BASTOS, Fabio Lessa. **Direito tributário ambiental: a extrafiscalidade dos tributos a serviço da proteção do meio ambiente**. 2012. 110 f. Monografia (Pós-Graduação) - Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2012. Disponível em: https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca_videoteca/monografia/Monografia_pdf/2012/FabioLessaBastos_Monografia.pdf. Acesso em 15 set. 2023.

BENJAMIN, Antonio Herman de Vasconcellos. Introdução ao direito ambiental brasileiro. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo, v. 4, n. 14, p. 48-82, abr./jun. 1999. Disponível em: <http://bdjur.stj.jus.br/dspace/handle/2011/34690>. Acesso em 17 set. 2023.

BORGES, Felipe Garcia Lisboa. MERLIN, Lise Vieira da Costa Tupiassu. A (in)viabilidade da reforma fiscal verde no Brasil. **Veredas do Direito - Direito Ambiental e Desenvolvimento Sustentável**, Belo Horizonte, v. 15, nº 33, p. 347-375, Setembro/Dezembro de 2018. Disponível em: <https://doi.org/10.18623/rvd.v15i33.1243>. Acesso em 19 out. 2023.

BORGES, Luis Antonio Coimbra; REZENDE, José Luiz Pereira de; PEREIRA, José Aldo Alves. Evolução da legislação ambiental no Brasil. **Revista em Agronegócio e**

Meio Ambiente - RAMA, v. 2, n.3, set-dez de 2009. Disponível em: <https://doi.org/10.17765/2176-9168.2009v2n3p447-466>. Acesso em 18 set. 2023.

BRASIL. [Constituição (1998)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Presidência da República, 1988. Disponível em: Constituição (planalto.gov.br). Acesso em 14 ago. 2023.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>. Acesso em 20 out. 2023.

BRASIL. **Lei nº 5.712, 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: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em 14. ago. 2023.

BRASIL. **Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981**. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6938.htm. Acesso em 16 set. 2023.

BRASIL. **Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9393.htm. Acesso em 18 set. 2023.

BRASIL. **Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001**. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/l10257.htm. Acesso em 24 set. 2023.

BRASIL. **Lei nº 12.305, de 2 de agosto de 2010**. Institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos; altera a Lei no 9.605, de 12 de fevereiro de 1998; e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/l12305.htm. Acesso em 20 set. 2023.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Reforma tributária: Perguntas e Respostas**, 2023. Ministério da Fazenda, 14 ago 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/perguntas-e-respostas>. Acesso em 21 out. 2023.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo nº 903.241/DF. Interposição em 10.4.2017. Ação civil pública. Área de proteção ambiental. Efetivação de norma criadora de parque ecológico. Conservação e fiscalização. Separação de poderes. Inexistência de ofensa. Agravante: Instituto do Meio Ambiente e dos Recursos Hídricos do Distrito Federal – IBRAM. Agravado: Ministério Público do Distrito Federal e Territórios. Relator:

Ministro Edson Fachin, 22 de junho de 2018. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=747678519>. Acesso em 28 set. 2023.

BRITO, R. de O.; MARQUES, C. F. PAGAMENTO POR SERVIÇOS AMBIENTAIS:: UMA ANÁLISE DO ICMS ECOLÓGICO NOS ESTADOS BRASILEIROS. **Planejamento e Políticas Públicas**, [S. l.], n. 49, 2021. Disponível em: [//www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/727](http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/727). Acesso em: 19 out. 2023.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS. CNM destaca boas práticas de Municípios com ICMS Ecológico. **Agência CNM de Notícias**, 2023. Disponível em: <https://www.cnm.org.br/comunicacao/noticias/cnm-destaca-boas-praticas-de-municipios-com-icms-ecologico>. Acesso em 20 out. 2023.

CORRÊA, Juliana. Tributação ambiental: um estudo sobre o IPVA ecológico. **Conteúdo Jurídico**, 2022. Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/artigos/60258/tributao-ambiental-um-estudo-sobre-o-ipva-ecologico>. Acesso em 21 out. 2023.

FEIO, Luiza Gaspar. **O IPTU verde e a construção da cidade sustentável**. 2018. 119 f. Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal do Pará, Instituto de Ciências Jurídicas, Belém, 2018. Programa de Pós-Graduação em Direito. Disponível em: <http://repositorio.ufpa.br/jspui/handle/2011/10160>>. Acesso em: 20 out. 2023.

FERREIRA, Adriano Fernandes; TAVARES, Dagmar Batalha; MONTEIRO, Kayla Sousa. A evolução do direito ambiental na seara internacional sob o prisma dos tratados e convenções internacionais. **Cadernos Eletrônicos Direito Internacional sem Fronteiras**, v. 3, n. 1, p. e20210103, 3 mar. 2021. Disponível em: <https://doi.org/10.5281/zenodo.4574529>. Acesso em 17 set. 2023.

FONTOURA, Marcelo Elesbão. **Globalização e sociedade de consumo: tributação ambiental como instrumento pelo desenvolvimento sustentável**. 2019. 95f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Centro de Ciências Sociais e Humanas, Universidade Federal de Santa Maria, Programa de Pós-Graduação em Direito, Santa Maria, 2019. Disponível em: <http://repositorio.ufsm.br/handle/1/20149>. Acesso em 16 out. 2023.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31^a ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

MAGALHÃES, Juraci Perez. **A evolução do direito ambiental no Brasil**. São Paulo: Editora Oliveira Mendes, 1998.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 12. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2000.

MENDES, Leonardo. **A extrafiscalidade na tributação ambiental no Brasil**. 2008. 176 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Centro de Educação de Ciências Jurídicas, Políticas e Sociais, Universidade do Vale do Itajaí, Itajaí, 2008. Disponível em: http://www.dominiopublico.gov.br/pesquisa/DetalheObraForm.do?select_action=&co_obra=146445. Acesso em 17 out. 2023.

MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente**. 1. ed. 5ª reimp. Curitiba: Juruá, 2007.

MONTERO, C. E. P. **Tributação ambiental: reflexões sobre a introdução da variável ambiental no sistema tributário**. São Paulo: Saraiva, 2014.

MONTERO, Carlos Eduardo Peralta. **Extrafiscalidade e meio ambiente: O tributo como instrumento de proteção ambiental**. Reflexões sobre a tributação ambiental no Brasil e na Costa Rica.. 2011. 350 f. Tese (Doutorado em Direito Civil Constitucional; Direito da Cidade; Direito Internacional e Integração Econômica) - Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2011.

OLIVEIRA, Fábio Grigório Vieira de. **Do regime jurídico do ICMS-Ecológico no Estado do Ceará**. 2020. 111 p. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Santos, Programa de Pós-Graduação stricto sensu em Direito Ambiental, 2020. Disponível em: <https://tede.unisantos.br/handle/tede/5861>. Acesso em 20 out. 2023.

OLIVEIRA, Thaís Soares de. VALIM, Beijanicly Ferreira da Cunha Abadia. **Tributação ambiental: a incorporação do meio ambiente na reforma do sistema tributário nacional**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea). Rio de Janeiro: Ipea, OAB/DF 2018. 268 p. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/8641>. Acesso em 18 out. 2023.

ONU - **Declaração da Conferência da ONU sobre o Ambiente Humano**; Estocolmo, 1972. Disponível em: <http://portal.iphan.gov.br/uploads/ckfinder/arquivos/Declaracao%20de%20Estocolmo%201972.pdf>. Acesso em 16 set. 2023.

PERALTA, Carlos E. **TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL NO BRASIL. REFLEXÕES PARA ESVERDEAR O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, [S. l.], v. 3, n. 3, 2015. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/rfptd/article/view/15589>. Acesso em: 19 out. 2023.

REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

SALIBA, Ana Luisa. IPTU Verde dá descontos para contribuintes que adotam práticas sustentáveis. **Consultor Jurídico**, 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-set-04/iptu-verde-descontos-quem-adota-praticas-sustentaveis>. Acesso em 21. out. 2023

SARLET, Ingo Wolfgang. FENSTERSEIFER, Tiago. **Curso de Direito Ambiental**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

SIRVINSKAS, Luís Paulo. **Manual de Direito Ambiental**. 18. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

SOUZA, Bárbara Peixoto Nascimento Ferreira de. **Tributação como instrumento de proteção ambiental e promoção do desenvolvimento sustentável**. 2020. 113f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2020. Disponível em: <https://repositorio.ufrn.br/handle/123456789/31717>. Acesso em 17 out. 2023.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 18. ed, revista e atualizada. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

TRENNEPOHL, Terence. **Manual de Direito Ambiental**. 8. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

TUPIASSU, Lise. GONÇALVES, Amanda de Souza. GROS-DÉSORMEAUX, Jean-Raphael. Análise das Reformas Fiscais Verdes no Panorama Europeu. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário - RDIET**, Brasília, v. 14, nº 1, p. 1-27, Jan-Jun de 2019. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/rdiet/article/view/10361>. Acesso em 19 out. 2023.

VIEIRA, Bruno Soeiro. A reforma tributária verde e a agenda urbano-ambiental. **Consultor Jurídico**, 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-jul-18/bruno-soeiro-vieira-reforma-tributaria-verde>. Acesso em 21 out. 2023.