

UNIVERSIDADE PRESBITERIANA MACKENZIE

ANA BEATRIZ VASCONCELOS DOS SANTOS

A Tributação como Instrumento de Efetivação dos Compromissos Ambientais Internacionais
Brasileiros

São Paulo

2023

ANA BEATRIZ VASCONCELOS DOS SANTOS

A Tributação como Instrumento de Efetivação dos Compromissos Ambientais Internacionais
Brasileiros

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à
Universidade Presbiteriana Mackenzie como parte
dos requisitos para obtenção do título de Bacharel
em Direito.

ORIENTADOR: Prof. Guilherme Madeira Dezem.

São Paulo

2023

ANA BEATRIZ VASCONCELOS DOS SANTOS

A Tributação como Instrumento de Efetivação dos Compromissos Ambientais Internacionais
Brasileiros

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à
Universidade Presbiteriana Mackenzie como parte
dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em
Direito.

Aprovada em:

BANCA EXAMINADORA

Examinador(a):

Examinador(a):

Examinador(a):

O Homem é parte da natureza e a sua guerra contra a natureza é, inevitavelmente, uma guerra contra si mesmo. [...] Temos pela frente um desafio como nunca a humanidade teve, de provar nossa maturidade e nosso domínio, não da natureza, mas de nós mesmos. (Rachel Carson, A Primavera Silenciosa, 1962.)

A Tributação como Instrumento de Efetivação dos Compromissos Ambientais Internacionais Brasileiros

Ana Beatriz Vasconcelos Dos Santos

Resumo: O presente artigo busca analisar a interseção entre a tributação e os compromissos ambientais internacionais do Brasil, explorando o histórico da agenda ambiental brasileira e destacando os compromissos assumidos internacionalmente. A análise se estende ao conceito de desenvolvimento sustentável, enfatizando a necessidade de alinhar a política tributária com metas ambientais. O papel da tributação como instrumento de indução para práticas sustentáveis é examinado, com um enfoque específico na tributação ecológica no contexto brasileiro. Por fim, o artigo discute a atualidade da tributação ecológica no cenário da reforma tributária brasileira, promovendo uma reflexão sobre as implicações e desafios dessa abordagem na efetivação dos compromissos ambientais internacionais assumidos pelo país.

Palavras-chave: Direito Tributário Ambiental; Extrafiscalidade Ambiental. Economia Verde. Direito Ambiental Internacional.

Abstract: This article aims to analyze the intersection between taxation and Brazil's international environmental commitments, exploring the history of the Brazilian environmental agenda and highlighting commitments made globally. The analysis extends to the concept of sustainable development, emphasizing the need to align tax policy with environmental goals. The role of taxation as an inducement tool for sustainable practices is examined, with a specific focus on ecological taxation in the Brazilian context. Finally, the article discusses the current relevance of ecological taxation in the scenario of the Brazilian tax reform, prompting reflection on the implications and challenges of this approach in achieving the country's international environmental commitments.

Keywords: Environmental Tax Law; Environmental Fiscal Policy; Green Economy; International Environmental Law.

Sumário: Introdução. 1. A Agenda Ambiental Internacional Brasileira. 1.1 Compromissos Assumidos pelo Brasil. 2. Desenvolvimento Sustentável. 2.1 Instrumento Economico de Indução. 3. A Tributação Ecologica no Brasil. 3.1 CIDE-Combustíveis. 3.2 ICMS Ecológico. 3.3 Incentivos Fiscais. 3.3.1 IPVA Verde. 3.3.2 IPTU Verde. 4. Discussão Atual sobre o Tema. Conclusão. Referências.

Introdução

Em 20 de março de 2023 o Painel Intergovernamental sobre Mudanças Climáticas (IPCC) publicou o Relatório Síntese sobre Mudança Climática 2023, segundo o documento a temperatura média mundial teve um aumento de 1,1 grau Celsius em relação aos níveis pré-industriais, em decurso das atividades humanas na queima de combustíveis fósseis, no uso desordenado e insustentável de energia e do solo.

Este aumento na temperatura tende a resultar na intensificação de eventos climáticos extremos, bem como no agravamento, a nível mundial, da insegurança alimentar e hídrica. No entanto, os efeitos desses desastres ambientais atingirão, principalmente, as populações que já se encontram em vulnerabilidade, bem como ecossistemas frágeis, como os manguezais, zonas costeiras e semidesérticas.

Apesar de serem apresentados dados e projeções alarmantes, a solução proposta é a adoção de um “desenvolvimento resiliente ao clima”, que consistiria na integração de medidas de adaptação às mudanças climáticas e ações visando a redução ou a prevenção à emissão de gases de efeito estufa a fim de gerar benefícios econômicos e sociais mais amplos e distribuídos de forma igualitária.

Segundo Christopher Trisos (IPCC, 2023, p. 78, tradução nossa), um dos autores do estudo:

A ação climática acelerada só acontecerá se houver um aumento significativo no financiamento. Financiamento insuficiente e desalinhado está atrasando o progresso.

Para tanto, é necessário comprometimento político, o desenvolvimento de frameworks institucionais e de uma governança multinível, acompanhadas de leis, políticas públicas e estratégias a fim de que se estabeleçam metas claras e sejam criadas ferramentas de financiamento adequadas.

O relatório indica que instrumentos econômicos e regulatórios têm sido efetivos na redução das emissões, havendo diversas opções para o desenvolvimento de instrumentos para tal, como tributos, subsídios, preços e abordagens baseadas em consumo (IPCC, 2023).

Neste contexto, é possível identificar a importância do direito tributário como aliado na busca pela redução de emissões de gases de efeito estufa e do meio ambiente ecologicamente equilibrado, sendo um dos instrumentos a serem utilizados pelos Estados a fim de gerarem uma

motivação econômica que favoreça a transição para um método de produção mais sustentável.

Ademais, a tributação ambiental pode gerar benefícios econômicos ao incentivar a inovação e a adoção de práticas mais eficientes e sustentáveis por empresas, além de contribuir para a melhoria da qualidade de vida da população, promovendo um ambiente mais saudável e preservando recursos naturais para as gerações futuras.

1. A Agenda Ambiental Internacional Brasileira

No imaginário coletivo, o compromisso com o desenvolvimento sustentável e com a preservação ambiental remete aos períodos mais recentes na história do país, no entanto, apesar de desenvolvida em moldes divergentes dos atuais, a relação do ser humano com o meio ambiente ensejou na necessidade de normas desde os períodos formativos da consolidação do território que se entende, hoje, como Brasil.

A princípio, como consequência do modelo de colonização essencialmente explorativo implantado por Portugal, houve o desenvolvimento de poucas normas isoladas, cujo objetivo não era a proteção do meio ambiente num sentido amplo, tendo objetivos mais restritos como assegurar a sobrevivência de determinados recursos naturais considerados preciosos, os quais se encontravam em crescente exaurimento, ou, ainda, resguardar a saúde dos cidadãos.

Nos períodos colonial, imperial e parte do republicano, as poucas iniciativas legislativas que tratavam do meio ambiente contavam com um viés de proteção no sentido de conservar recursos naturais para a continuidade de exploração e, eventuais conflitos de caráter ambiental seriam sanados pelos direitos de vizinhança do Código Civil de 1916 e de algumas outras poucas leis. Neste momento, a prioridade na relação homem-natureza era a conquista de novas fronteiras econômicas.

São exemplos de leis dessa época: o Regulamento do pau-brasil de 1603; o Código Penal dos Estados Unidos do Brasil de 1890, o qual em seu art. 141 punia o ato de incendiar matas ou florestas pertencentes a terceiros ou à nação; e, o Código Florestal, instituído pelo decreto lei 23.793 de 23/01/1934. Há, também, registro de iniciativas legislativas pontuais as quais abrangiam o meio ambiente cultural como o Decreto-lei número 25 de 30/11/1937, organizando o patrimônio histórico e artístico nacional.

A partir da década de 1960, a problemática ambiental, conceitualizada em fenômenos como as mudanças climáticas, perda de biodiversidade, poluição do ar e da água, entre outros, foi,

definitivamente, incorporado na agenda política mundial.

Conforme esclarecido por Fernando Magalhães Modé (2006, p. 20), essa nova perspectiva se deu por conta do aumento da preocupação com os possíveis impactos de uma explosão nuclear, por meio do envenenamento por pesticidas; do agravamento da poluição atmosférica urbana; e, do crescimento desenfreado da população mundial. Há, nesse período também, a incorporação da pauta ambiental no cenário político em decorrência de uma expansão na projeção do movimento ambientalista e de uma assimilação conjunta entre ecologia, ética e moral coletiva.

Por isso, os marcadores institucionais que introduziram a discussão desta problemática no campo internacional foram: 1) a reunião científica do Clube de Roma datada do final da década de 1960, que resultou na publicação do estudo *The Limits to Growth*, em 1972; e, 2) a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano, realizada em Estocolmo no mesmo ano (Bettesini, 2005, p. 10).

Em suma, o estudo acima mencionado concluiu que não é viável manter os níveis de crescimento da atividade humana então observados em termos de utilização dos recursos naturais, uma vez que estes recursos se esgotariam num futuro próximo. Como resultado dessa descoberta, os estudiosos recomendaram congelar os níveis observados de acesso humano aos recursos naturais na época para evitar o esgotamento previsto (Bruseke, 2001, p. 30).

O estudo foi considerado uma objeção à filosofia do crescimento contínuo na sociedade industrial e um ataque indireto à teoria do desenvolvimento industrial, portanto sendo fortemente criticado devido à forte polarização entre, conforme a nomenclatura dada à época, Países Desenvolvidos e Subdesenvolvidos (Werner, 2012).

Destaca-se a crítica tecida por Mahbub ul Haq (1976), a qual sustentou que as sociedades ocidentais, consideradas desenvolvidas, após um século de acelerado crescimento industrial, fechariam este crescente caminho para os países em desenvolvimento a partir de uma justificativa pautada na retórica ecologista.

Essas divergências entre defensores da tese do crescimento zero (Países Desenvolvidos) e seus críticos (Países Em Desenvolvimento), se estenderam às reuniões preparatórias da Conferência das Nações Unidas Sobre o Meio Ambiente Humano (Estocolmo – 1972).

Para Soares (2003), tal oposição poderia ser explicada pelas reivindicações por uma distribuição mais equânime dos benefícios do desenvolvimento econômico. Nesse sentido, na perspectiva dos países em desenvolvimento pareceriam supérfluas as discussões sobre a

preservação do meio ambiente mundial enquanto não se resolvessem os problemas da pobreza e da péssima distribuição de renda. De acordo com esta retórica, a maior poluição seria a poluição da miséria e do subdesenvolvimento econômico.

O posicionamento do Brasil, o qual se encontrava à época num contexto de Ditadura Militar, na Conferência de Estocolmo foi de “desenvolver-se primeiro e pagar os custos da poluição mais tarde”, conforme declarado pelo Ministro Costa Cavalcanti como abordado por Goldemberg (1997, p. 8). No entanto, essa visão não prosperou no decorrer da Conferência, sendo admitida, por fim, a ideia de um meio ambiente único e universal, exigindo a cooperação internacional para a contenção da degradação ambiental e da prevenção de tragédias de cunho ambiental.

Na ocasião foi aprovada, dentre demais documentos, a Declaração das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano (Declaração de Estocolmo), a qual marcou o desenvolvimento do sistema ambiental internacional reconhecendo que “O homem tem o direito fundamental à liberdade, à igualdade e às condições adequadas de vida num meio ambiente de qualidade que permita uma vida com dignidade e bem-estar [...]” (ONU, 1972). Na ocasião, também foi criado o Programa das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente (Puma), braço da ONU voltado à pauta Ambiental.

Influenciado pela criação de um direito ambiental internacional, em 1980, o Brasil promulgou a Lei n° 6.938 de 31 de agosto de 1981, a qual introduziu a Política Nacional do Meio Ambiente, estabelecendo, de forma inovadora: 1) o começo da proteção ambiental no país, contando com a criação do Sistema Nacional do Meio Ambiente (Sisnama); 2) a responsabilidade civil objetiva por ato lesivo ao meio ambiente; 3) o desenvolvimento de mecanismos para a sua preservação; e, 4) à incorporação no sistema jurídico do Estudo do Impacto Ambiental (EIA) – Resolução do Conselho Nacional do Meio Ambiente (Conama) n° 1/1986, de acordo com Oliveira e Valim (2018).

Assim, as pressões sociais e econômicas da década de 1980 levaram à constitucionalização da proteção ambiental. Isso ocorreu principalmente porque o Brasil já tinha Organizações Não Governamentais (ONGs) e instituições científicas envolvidas na fiscalização do meio ambiente e na busca de alternativas para a adequação da exploração dos recursos ambientais.

1.1. Compromissos Assumidos pelo Brasil

A temática ambiental teve crescente relevância na agenda brasileira, tanto interna quanto

externa, à luz das negociações da Rio92. Desde então, o Brasil tem assumido papel progressivamente mais significativo em determinados regimes internacionais, dada sua posição *sui generis*, como um dos países mais ricos em diversidade biológica do planeta. Outros fatores cruciais para a conquista deste posicionamento central podem ser definidos como: a expansão do mercado nacional; o modelo agroexportador bem-sucedido; o relativo crescimento econômico, que permite ao país se unir ao grupo de "emergentes" e ao G-20; e suas capacidades científicas e tecnológicas reconhecidas. Além disso, a comunidade internacional favorece a participação mais ativa das nações emergentes, as quais possuem responsabilidade futura sobre os problemas ambientais. Esta situação é resultado da desintegração da governança ambiental global e da construção de um multilateralismo no mundo multipolar contemporâneo com a participação de nações em desenvolvimento (Prantl, 2009).

A crescente força do Brasil em estruturas multilaterais é resultado de uma política externa focada, principalmente, nos princípios das responsabilidades comuns, porém diferenciadas, do direito ao desenvolvimento e da soberania. Dito isto, a soberania, constitui um dos alicerces do Estado moderno e segundo Bobbio (1999, p. 1179), “o termo aparece no final do século XVI, juntamente com o do Estado, para indicar, em toda sua plenitude, o poder estatal, sujeito único e exclusivo da política”.

Em matéria ambiental, a Soberania dos Estados vem sofrendo limitações no que tange às atividades potencialmente danosas. Neste sentido, Menezes (2004, p. 2) elucida que:

O Estado Soberano, no plano internacional, não é originalmente jurisdiccionável perante corte alguma. Sua aquiescência, e só ela, convalida a autoridade de um foro judiciário ou arbitral, de modo que a sentença resulte obrigatória e que seu eventual descumprimento configure ato ilícito.

Mesmo que existam situações em que as normas jurídicas nacionais superem as normas dos tratados ou vice-versa, este espírito deve governar o comportamento dos Estados quando interagem com outros Estados para aceitar tratados bilateralmente ou proteger organizações globais ou regionais (Aguado, 2008, p. 26).

É possível afirmar que, uma vez que o meio ambiente é essencial à manutenção da vida, deve ser entendido como direito humano de 1ª geração e, desta forma, os Tratados e Convenções Internacionais devem ter a mesma recepção e vigência, através do que dispõe o parágrafo 3º do artigo 5º da Constituição Federal (1988).

O Brasil é parte da maioria dos acordos ambientais internacionais, no entanto, observa-se dificuldade do Estado de internalizar os compromissos firmados. Isto posto, constata-se que os atores públicos dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário do Brasil frequentemente deixam de observar muitas das obrigações internacionais do país no desenvolvimento de suas atividades.

O paradoxo ganha outra proporção quando, em análise comparativa à legislação de nações classificadas como desenvolvidas, se observa que as leis ambientais brasileiras são bem desenvolvidas, tendo, inclusive um regulamento penal ambiental criado em 1998.

Vejam os quadro abaixo que sintetiza alguns dos compromissos ambientais assumidos pelo país no plano internacional:

Quadro 1 – Tratados e Convenções

Norma Internacional	Assunto
Convenção sobre Zonas Úmidas de Importância Internacional, especialmente como Habitat de Aves Aquáticas	Listagem das zonas úmidas que ostentam importância internacional, segundo os parâmetros da convenção, e conservação ambiental dessas zonas.
Convenção de Viena para a Proteção da Camada de Ozônio	Tomada de medidas limitadoras de produção e consumo de substâncias tendentes a produzir efeitos adversos sobre a camada de ozônio.
Convenção Internacional para a Prevenção da Poluição Causada por Navios	Tomada de medidas que visam à completa eliminação da poluição intencional do meio ambiente marinho por óleo e por outras substâncias danosas, e à minimização da descarga acidental daquelas substâncias.
Convenção Interamericana para a Proteção e Conservação das Tartarugas Marinhas	Proteção e preservação das tartarugas marinhas
Convenção de Roterdã sobre o Procedimento de Consentimento Prévio Informado para o Comércio Internacional de Certas Substâncias Químicas e Agrotóxicos Perigosos	Tomada de medidas para promover responsabilidade compartilhada e esforços cooperativos entre as Partes no comércio internacional de certas substâncias químicas perigosas, a fim de proteger a saúde humana e o meio ambiente contra danos potenciais e de contribuir para o uso ambientalmente correto desses produtos, facilitando o intercâmbio de informações sobre suas características, estabelecendo processo decisório nacional para sua importação e exportação e divulgando as decisões resultantes às Partes.
Convenção Internacional para Preparo, Resposta e Cooperação em Caso de Poluição por Óleo (OPCR-90)	Poluição por óleo.
Convenção para a Proteção da Flora, da Fauna e das Belezas Cênicas Naturais dos Países da América	Tomada de medidas que visam à proteção e conservação da Flora, Fauna e belezas cênicas naturais dos países signatários.
Convenção Internacional para a Conservação do Atum e Afins do Atlântico	Manutenção dos cardumes de atuns e afins no Oceano Atlântico em níveis populacionais que permitam patamares sustentáveis de captura para fins alimentícios e correlatos.
Acordo Constitutivo do Instituto Interamericano para Pesquisa em Mudanças Globais (Ata de Montevidéu)	Criação de uma rede internacional de pesquisa.
Convenção sobre Diversidade Biológica	Preservação da diversidade biológica do planeta e utilização sustentável de seus componentes.
Acordo-Quadro sobre Meio-Ambiente do	Agenda comum de meio-ambiente no âmbito do Mercosul.

Mercosul	
Convenção sobre comércio Internacional das Espécies da Flora e Fauna Selvagens em Perigo de Extinção	Regulamentação do comércio internacional de espécies de animais e vegetais selvagens ameaçados de extinção.
Convenção da Basileia sobre o controle de movimentos transfronteiriços de resíduos perigosos e seu depósito	Sistematização e controle do movimento transfronteiriço de resíduos perigosos e seu depósito.
Convenção Internacional de Combate à Desertificação nos países afetados por seca grave e/ou desertificação, particularmente na África	Planejamento e combate à desertificação.
Convenção para a Salvaguarda do Patrimônio Cultural Imaterial	Proteção do Patrimônio Cultural Imaterial.
Convenção de Estocolmo sobre Poluentes Orgânicos Persistentes	Esta convenção estabelece medidas visando eliminar gradativamente a emissão de poluentes orgânicos persistentes, tendo em vista que não são degradáveis e se acumulam nos organismos vivos, prejudicando a saúde humana e o meio ambiente.
Protocolo de Cartagena sobre Biossegurança da Convenção sobre Diversidade Biológica	Regulação dos movimentos transfronteiriços de organismos geneticamente modificados.
Protocolo de Quioto à Convenção Quadro das Nações Unidas sobre Mudanças Climáticas	Diminuição da emissão de gases de efeito estufa (à exceção daqueles controlados pelo Protocolo de Montreal) pelos países desenvolvidos.
Convenção sobre as medidas a serem adotadas para proibir e impedir a importação, exportação e transferência de propriedade ilícitas dos bens culturais	Controle, no âmbito nacional, da exportação e importação de bens culturais.
Convenção Quadro das Nações Unidas sobre Mudanças Climáticas	Redução dos níveis de emissão de gases de efeito estufa na atmosfera combinado com desenvolvimento sustentável.

Fonte: Ministério Público Federal.¹

2. Desenvolvimento Sustentável

O direito a um ambiente ecologicamente equilibrado está tão intimamente ligado às perspectivas sociais que não pode ser abordado sem considerar também o desenvolvimento como um direito humano. Portanto, é importante harmonizar os processos de crescimento com a proteção ambiental, introduzir um novo humanismo verde e substituir a economia degradada, herança da revolução industrial e do liberalismo econômico, por uma economia que tenha em conta os valores ambientais (Baldrighi, 1997).

Neste sentido, o Estado moderno se tornou um regulador da atividade econômica, sujeito à

¹ Disponível em: <https://www.mpf.mp.br/atuacao-tematica/ccr4/dados-da-atuacao/documentos/tratados-internacionais>. Acesso em: 10 out. 2023.

liberdade de iniciativa, mas orientado por um quadro constitucional que orienta a ordem econômica e privilegia o desenvolvimento humano e social de forma ecologicamente sustentável através da disponibilização de instrumentos normativos e regulatórios por parte do Estado, planejamento, incentivos e fiscalização, conforme artigo 174 da CF/1988 (Montero, 2014, p. 137).

Em seu Art. 170, inciso VI, a CF/1988 limitou a livre iniciativa incluindo, como fundamento da ordem econômica, a defesa do meio ambiente, a fim de garantir uma existência digna a todos, voltada à realização da justiça social, buscando, portanto, viabilizar a coexistência entre a ordem econômica e o meio ambiente equilibrado.

O conceito do chamado “desenvolvimento sustentável”, emerge da busca pela integração entre o crescimento econômico, a justiça social e a proteção do meio ambiente. Esse termo surge na Conferência Mundial de Meio Ambiente, realizada em Estocolmo, no ano de 1972, definido pelo Relatório Brundtland, tendo origem na Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento e criado pela Organização das Nações Unidas (ONU) em 1983, sendo consolidado na redação da chamada Carta da Terra, documento oficial da Cúpula da Terra, conhecida como ECO-92 ou Rio-92, sendo definido como:

aquele que atende às necessidades das gerações atuais sem comprometer a capacidade de as futuras gerações terem suas próprias necessidades – utilizar recursos naturais sem comprometer sua produção, tirar proveito da natureza sem devastá-la e buscar a melhoria da qualidade de vida à sociedade (Argerich, 2004, p. 31).

Ao construir um novo racional ambiental, buscando alcançar uma economia que seja de fato sustentável, se faz necessária uma modificação total do modelo econômico para que o mesmo não seja favorável à cultura de descartáveis, ao consumismo, ao modo impensado de utilizar os recursos naturais e à forma de eliminação dos resíduos, sendo exigido, principalmente dos Estados, que adotem políticas públicas que rejam a cidadania ambiental e o mercado em prol da sustentabilidade (Daly, 2005, p. 96).

Essa intervenção do Estado na economia pode ser realizada com a utilização de duas modalidades de instrumentos: i. Os instrumentos de direção ou regulamentação direta, denominados Sistemas de Comando e controle, pautados por normas cogentes preventivas ou repressivas, as quais regulam emissões ou limitam recursos, fiscalização e aplicação de sanções e imposição ao poluidor de reparar o dano causado, atingindo as atividades que incidem de forma negativa sobre o meio ambiente (Leite, 2008, p. 184-185); e, ii. Os de indução, que são utilizados

pelo Estado na manobra de instrumentos de intervenção econômica, relacionados às leis que regem o funcionamento do mercado, de maneira a direcionar comportamentos desejados (Barichello e Araújo, 2007, p. 69).

2.1. Instrumento Econômico de Indução

Atualmente, os tributos, além de serem considerados instrumentos necessários para o financiamento das despesas públicas a fim de atender às competências institucionais, tendo, apenas, finalidade fiscal e arrecadatória, também são mecanismo que extrapolam a obtenção de receitas públicas, podendo interferir no exercício das atividades econômicas, alocando recursos e induzindo comportamentos, de forma a aproveitar-se da incidência tributária para a realização de outras competências constitucionais (Montero, 2014, p. 178-181), revelando sua finalidade extrafiscal ou ordenatória.

É possível inferir que há efeitos externos quanto à atuação financeira da norma tributária que disso decorre, os quais influenciam na conduta dos contribuintes, seja no âmbito da fiscalidade, em que esses efeitos são reflexivos ou não intencionais, uma vez que o foco da tributação é a arrecadação, ou no da extrafiscalidade (Correia Neto, 2016, p. 93), no qual a produção desses efeitos é mais relevante que a arrecadação em si, sendo que o (des)estímulo é causado de forma consciente e proposital pelo legislador a fim de orientar comportamentos ou atividades consideradas como primordiais para o bem-estar da sociedade (Corrêa, 1964, p. 48), utilizando-se de incentivos ou criando-se cargas tributárias, garantindo aos indivíduos a realização dos direitos fundamentais.

Se afasta, assim, do positivismo estrito, baseado na força soberana do Estado para a arrecadação de receita, sendo adotado o entendimento de que o sistema tributário é fundamental para a organização da sociedade, devendo se adequar aos princípios norteadores da liberdade, justiça e solidariedade, intimamente associada ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Defende-se a necessidade de reformular a tributação sobre capital e trabalho, optando por um modelo que promova a sustentabilidade. Isso seria alcançado ao taxar o "fluxo produtivo" no ponto de extração de recursos da biosfera, conforme proposto por Daly (2005, p. 97). A intervenção estatal seria direcionada à orientar as práticas dos agentes econômicos, alinhando-as aos princípios de sustentabilidade e dignidade humana.

Podemos identificar a ideia de internalizar os custos das externalidades ambientais, no

trabalho desenvolvido por Arthur Cecil Pigou (Montero, 2014, p. 128-129), sendo sugerida a valorização dos bens ambientais a fim de incorporá-los ao custo de produção. Isso visa evitar a socialização dos prejuízos associada à privatização dos lucros, conforme destacado por Gerent (2006, p. 43).

Pigou propunha que o Estado estabelecesse um imposto sobre as atividades produtoras de externalidades negativas, equacionado ao dano social gerado. Este imposto atuaria como um instrumento para corrigir falhas de mercado, impactando os custos das empresas e, por conseguinte, o sistema de preços.

A proposta de Pigou, considerada pioneira e inspiradora, fundamentou as políticas públicas ambientais e influenciou a abordagem contemporânea da tributação ambiental.

3. A Tributação Ecológica no Brasil

O Sistema Tributário Nacional brasileiro estabelece princípios que limitam a competência tributária, mas não proíbem o legislador de destinar receitas tributárias para políticas ambientais. Isso é respaldado pelo princípio constitucional de defesa do meio ambiente na ordem econômica brasileira. No entanto, no caso dos impostos, que são tributos não vinculados, a destinação específica de receitas para fins ambientais só seria possível com permissão expressa na Constituição.

A categorização dos impostos como tributos não vinculados pode ser analisada de duas maneiras: sua cobrança não está ligada a uma ação estatal específica em relação ao contribuinte, e os recursos arrecadados não são direcionados para despesas específicas do governo. De acordo com Costa (2012, p. 127), a falta de vinculação dos impostos é derivada de sua definição legal no artigo 16 do CTN/1966, assim como da Constituição Federal:

Os impostos são tributos não vinculados a uma atuação estatal. É o que se extrai da conjugação dos arts. 145,I, 153,155 e 156, CR que, ao repartirem as competências tributárias, preveem situações fáticas que não contêm nenhuma conduta do Poder Público. Portanto, basta que o sujeito passivo realize qualquer das situações previstas em lei para que a pessoa política competente esteja autorizada a exigir o imposto correspondente, não se impondo contraprestação direta ao sujeito passivo. (...) Outrossim, são importantes do ponto de vista da arrecadação, porquanto sua receita está, como regra, desafetada de determinada receita, a teor do art. 167, IV, CR.

O impedimento da destinação de impostos ao custeio específico de reparação ou

preservação ambiental, se justifica pelo princípio da não afetação da receita de impostos a órgãos, fundo ou receita, conforme previsto pelo artigo 167 da Constituição Federal/1988, salvo nas hipóteses em que a própria constituição expressa permissão.

Conforme demonstrado por Torres (2000, p.106):

O princípio da não-afetação tem por enunciado a vedação, dirigida ao legislador, de vincular a receita pública a certas despesas. Aparece explicitamente no art. 167, item IV(...) O princípio da nãoafetação restringe-se aos impostos, ao contrário do que ocorria no regime de 1967/69, quando abrangia todos os tributos; está permitida, portanto, a vinculação da receita de taxas a órgãos ou fundos, com o que se volta a antigas práticas financeiras, que tanto mal fizeram à administração pública.

Para alinhar a destinação das receitas de impostos ao financiamento de objetivos ambientais, é essencial contar com autorização constitucional presente nos artigos que abordam a distribuição obrigatória das receitas tributárias. Isso abre a oportunidade para o detentor da competência tributária legislar de maneira específica para esse propósito.

3.1. CIDE-Combustíveis

O petróleo e o gás, como principais fontes energéticas, têm sido alvo de ações governamentais, sendo destacado nas relações internacionais de Estados soberanos. Diante do progresso tecnológico e das crescentes necessidades humanas, a escassez e esgotabilidade dessas fontes energéticas geram reflexões significativas. Para a tributação desses recursos, o constituinte optou por incluir parâmetros específicos na Constituição, conferindo à União Federal a competência para instituir a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre a importação e comercialização de petróleo, gás natural e derivados, conhecida como CIDE-combustíveis. Segundo Costa (2009, p. 134), a legitimidade da CIDE-combustíveis se fundamenta na intervenção em sentido estrito, exigindo a contribuição apenas daqueles que exploram, sob regime de direito privado, a atividade econômica regulada pelo Estado.

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE-combustíveis), mencionada no artigo 149 e prevista no artigo 177, § 4º, da Constituição Federal de 1988, é regulamentada pela Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001. Sua incidência abrange a importação e comercialização de petróleo, gás natural, seus derivados e álcool etílico combustível. Sujeitos a essa contribuição são todas as pessoas, físicas ou jurídicas, que importam ou comercializam derivados combustíveis,

como gasolinas, diesel, querosenes, óleos combustíveis, gás liquefeito de petróleo (natural e de nafta) e álcool etílico combustível.

Ao conectar a função extrafiscal do tributo com as bases tributárias vinculadas à atividade petrolífera, é viável estabelecer um nexo causal significativo entre ambas. A proposta de tributar a importação, produção e comercialização de petróleo e gás pode desempenhar uma função reguladora de preços e mercado ao ajustar as alíquotas. Além disso, essa medida pode buscar equilibrar disparidades regionais financeiras decorrentes da atividade de petróleo e gás, ao direcionar parte das receitas arrecadadas para impulsionar o desenvolvimento local ou compensar os impactos ambientais resultantes dessa atividade.

Conforme ressaltado por Alexandre (2016, p. 62), a extrafiscalidade presente na Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE-combustíveis) se distingue dos casos tradicionais de tributação extrafiscal, nos quais a carga tributária é ajustada para estimular ou coibir práticas específicas. Neste caso, a intervenção ocorre pela destinação do produto da arrecadação a uma atividade específica, impulsionando-a por meio desse reforço orçamentário.

Segundo Costa (2009, p. 134), a legitimidade da autorização constitucional para instituir a CIDE-combustíveis está vinculada à intervenção em sentido estrito, limitando a exigência da contribuição interventiva àqueles que exploram, sob regime de direito privado, a atividade econômica sujeita à regulação estatal. Diante desse enfoque, ao considerar a tributação do petróleo e gás com uma abordagem extrafiscal, poderíamos questionar até que ponto o Estado seria capaz de empregar a tributação como um meio para promover a justiça social e o equilíbrio ambiental.

Costa (2009, p. 137) sugere que a finalidade ambiental da CIDE é expressa na Constituição:

Vê-se que a própria emenda já estabelece as finalidades qualificadoras dessa contribuição interventiva, embora, tecnicamente, não fosse imperioso fazê-lo, bastando que a respectiva lei instituidora o fizesse. Assim agindo, o Poder Constituinte Derivado, evidentemente, eliminou qualquer possibilidade de eleição, pelo legislador ordinário, das finalidades a serem atendidas por meio desse instrumento fiscal. Importante atentar se esses objetivos afinam-se com os princípios gerais norteadores da atividade econômica, arrolados no artigo 170, CR. A nosso ver, a resposta é afirmativa, especialmente em razão dos princípios da defesa do consumidor e da defesa do meio ambiente (art. 170, V e VI).

Na prática, o financiamento para projetos ambientais na indústria do petróleo e gás ocorre por meio da regulamentação da Lei nº 10.336/2001. A alteração introduzida pela Lei nº 10.636/2002, no artigo 4º, permitiu o investimento de recursos da CIDE-combustíveis em

iniciativas ambientais, sendo tais recursos administrados pelo Ministério do Meio Ambiente.

Conforme a disposição da norma, tais projetos abrangem:

- I – o monitoramento, controle e fiscalização de atividades efetiva ou potencialmente poluidoras;
- II – o desenvolvimento de planos de contingência locais e regionais para situações de emergência;
- III – o desenvolvimento de estudos de avaliação e diagnóstico e de ações de educação ambiental em áreas ecologicamente sensíveis ou passíveis de impacto ambiental;
- IV – o apoio ao desenvolvimento de instrumentos de planejamento e proteção de unidades de conservação costeiras, marinhas e de águas interiores;
- V – o fomento a projetos voltados para a preservação, revitalização e recuperação ambiental em áreas degradadas pelas atividades relacionadas à indústria de petróleo e de seus derivados e do gás e seus derivados;
- VI – o fomento a projetos voltados à gestão, preservação e recuperação das florestas e dos recursos genéticos em áreas de influência de atividades relacionadas à indústria de petróleo e de seus derivados e do gás e seus derivados.
- VII - o fomento a projetos voltados à produção de biocombustíveis, com foco na redução dos poluentes relacionados com a indústria de petróleo, gás natural e seus derivados.

Com a promulgação da Lei nº 10.636/2003, a qual estabelece a destinação dos recursos arrecadados pela CIDE-combustíveis, foi criado o instrumento necessário para efetivar o texto constitucional. A partir desse momento, surgiram diversos projetos sociais relacionados ao meio ambiente, abrangendo estudos, campanhas preventivas e de reparação. Notavelmente, os recursos da CIDE-combustíveis passaram a ser direcionados para o fomento de projetos voltados à produção de biocombustíveis, com ênfase na redução de poluentes.

3.2. ICMS Ecológico

Dentro da abordagem de direcionar receitas para fins ambientais, como parte da política de tributação verde, destaca-se o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), regulamentado pelos artigos 155, II, §2º a §5ª da CRFB/1988, também conhecido como ICMS ecológico, de competência estadual. O ICMS ecológico não representa uma espécie tributária com incidência distinta do ICMS na circulação de mercadorias, mas sim uma abordagem diferenciada de alocação das receitas provenientes desse imposto, conforme esclarecido por Scaff e Tupiassu (2004, p. 171):

Conforme ficou conhecido este critério de repartição, buscando a divulgação e

popularização do termo, embora reconheçamos que é utilizado com certa impropriedade, uma vez que não se trata exatamente de enquadrar a própria figura tributária (ICMS) na questão ambiental, e sim os recursos financeiros dela provenientes através de um mecanismo de federalismo fiscal.

Apesar da proibição de vinculação das receitas de impostos, como mencionado anteriormente, a Constituição determina a destinação de uma parte das receitas do ICMS arrecadado pelos estados aos municípios. Isso é feito de maneira diferenciada, seguindo critérios estabelecidos pelo parágrafo único do artigo 158 da CRFB/1988. Esses critérios buscam garantir que municípios com maior atividade econômica recebam repasses mais substanciais. No entanto, uma fração desse repasse obrigatório pode ter seu critério definido pela legislação estadual, conforme esclarecem Scaff e Tupiassu (2004, p. 168):

No entanto, deixa o constituinte originário a cargo dos Estados a definição dos critérios de repasse de cerca de ¼ do valor cabível aos municípios. Tal faculdade permite uma interferência direta da administração estadual no processo de desenvolvimento municipal, tendo em vista que os critérios de repasse de verbas influem fundamentalmente sobre as políticas públicas adotadas, podendo, se bem planejados, constituir-se em um amplo fator de indução econômica.

Se a destinação da receita do ICMS aos municípios seguir exclusivamente o parâmetro constitucional, o qual se baseia na maior atividade econômica de produção, poderíamos não observar uma política fiscal alinhada com a política ambiental. Isso ocorreria porque os municípios mais industrializados seriam beneficiados com maiores repasses, incentivando práticas desenvolvimentistas sem considerar adequadamente a sustentabilidade.

No entanto, se o Estado, ao utilizar sua competência tributária conferida pela Constituição, estabelecesse na legislação do ICMS uma abordagem distinta para a destinação da parcela de ¼ aos municípios, baseada no grau de implementação de políticas de gestão e preservação ambiental por parte deles, isso seria um estímulo para que os municípios promovam o desenvolvimento sustentável.

Conforme Scaff e Tupiassu (2004, p. 169-170), a introdução do critério do ICMS ecológico na legislação estadual é crucial para alinhar a política fiscal à ambiental, como preconiza a Constituição. No cenário atual, os municípios mais populosos ou economicamente ativos são frequentemente os que têm maior capacidade de desenvolver atividades produtivas, muitas vezes resultando em externalidades negativas devido a uma estrutura predatória em relação aos recursos ambientais. Essa lógica precisa ser reformulada, pois não reflete a dinâmica da realidade e,

sobretudo, não está em conformidade com a proteção constitucional ao meio ambiente, nem com o princípio do poluidor-pagador.

O ICMS ecológico é um mecanismo que possibilita aos municípios receberem parcelas adicionais das receitas estaduais de ICMS, além das já atribuídas por direito, em virtude da implementação de normas ambientais estabelecidas em lei estadual. No contexto estadual, a alocação das receitas do ICMS ecológico pode variar em cada município, conforme estipulado pela legislação estadual, com base na adoção de políticas públicas que priorizem o desenvolvimento social e a preservação ambiental, respeitando as limitações constitucionais relacionadas à repartição das receitas tributárias.

O repasse das receitas do ICMS sobre combustíveis e derivados aos municípios ocorre de maneira assimétrica, conforme determinado pela Lei Estadual, em proporção às iniciativas que promovam a preservação ambiental e uma melhor qualidade de vida.

Nesse sentido, dentre os parâmetros considerados, pode-se destacar: saneamento básico, sistemas de tratamento ou disposição final de resíduos sólidos ou esgotos sanitários, conservação de nascentes, existência de unidades de conservação, dentre outros. Com a adoção do ICMS ecológico, estados como Paraná, São Paulo e Minas Gerais apresentaram resultados significativos em relação à preservação ambiental (Azevedo, 2007, p. 55).

Sendo assim, o ICMS ecológico proporciona um benefício duplo na prática: os municípios utilizam a receita diferenciada para compensar ambientalmente possíveis impactos da atividade econômica local, alinhando-se ao princípio do poluidor-pagador. Além disso, observa-se uma mudança no paradigma de tomada de decisão pelos gestores municipais, os quais passam a adotar políticas com menor impacto ambiental e mais sustentáveis, em conformidade com o princípio da prevenção.

3.3. Incentivos Ficais

No estudo das formas de tributação ambiental, considerou-se que o princípio do poluidor-pagador poderia fundamentar uma política fiscal na qual o responsável por uma atividade econômica impactante deveria suportar o custo das externalidades sociais resultantes, seja por meio do aumento das alíquotas incidentes ou de um adicional tarifário.

A crítica apresentada se baseia na dificuldade do governo em mensurar adequadamente o aumento de alíquotas e em definir uma fórmula ótima que possa incentivar condutas

ambientalmente desejadas sem inviabilizar completamente a produção e o consumo. Além disso, dado que a globalização tornou o comércio e a cadeia de produção a um nível mundial, a instituição de impostos pigouvianos, ao ser expressa pela legislação interna de um país, poderia prejudicar o livre comércio internacional.

Dado a ausência de cooperação internacional no estabelecimento de uma legislação tributária ambientalmente mais consistente, os atores privados que geram externalidades negativas na economia podem optar por estabelecer sua residência fiscal em países que não adotam uma legislação tributária voltada para a proteção ambiental. Isso pode ter implicações prejudiciais tanto para o meio ambiente, uma vez que é uma questão transfronteiriça, quanto para a concorrência.

Na tributação ambiental, a concessão de incentivos fiscais aos agentes que priorizam ações protetivas tutela interesses extrafiscais, cujo valor moral é superior e mais relevante ao da arrecadação (Gomes, 2000). Nessa situação, o Estado compartilha com a sociedade o dever da preservação ambiental, como já estipula o direito constitucional, quando define o meio ambiente como um direito difuso e um dever de todos.

A tributação ambiental pode ser implementada com base no princípio da prevenção, conforme estabelecido em documentos ambientais nacionais e internacionais. Esse princípio destaca a importância de priorizar ações que evitem danos ambientais ou, quando não for possível, que os minimizem. No contexto do direito brasileiro, o princípio da prevenção é inicialmente mencionado no artigo 2º da Lei nº 6.938/1981, a qual regula a Política Nacional do Meio Ambiente:

Art. 2º. A política nacional do meio ambiente tem por objetivo a preservação, melhoria e recuperação da qualidade ambiental propícia à vida, visando assegurar, no país, condições ao desenvolvimento socioeconômico, aos interesses da segurança nacional e à proteção da dignidade da vida humana.

A ênfase na palavra "preservação" evidencia a natureza preventiva desse princípio normativo ambiental, também consagrado em vários incisos do artigo 225 da Constituição Federal de 1988. No contexto do direito ambiental internacional, o princípio da prevenção encontra respaldo no Princípio 21 da Declaração de Estocolmo/72 e no Princípio 2 da Declaração do Rio de Janeiro/92.

A reparação ambiental deve ser considerada apenas quando a preservação, ou seja, a prevenção do dano, não for possível. Isso se deve ao princípio de que é mais eficaz prevenir, uma vez que, em muitos casos, após a ocorrência de poluição ou dano ambiental, torna-se impossível

restaurar naturalmente a situação anterior, incluindo a remoção da poluição ou dano (Aragão, 1997, p. 20).

Nesse contexto, é dever do poder público agir preventivamente diante de riscos conhecidos, intervindo na atividade privada por meio de medidas como estudos de impacto ambiental, manejo ecológico, tombamento, liminares, regulamentação de condições para exploração industrial e estabelecimento de limites para emissões poluentes.

A política fiscal pode alinhar a legislação tributária ao princípio da prevenção, fazendo uso do caráter extrafiscal do tributo para orientar as condutas dos agentes privados na economia, visando a redução das externalidades ambientais e promovendo a justiça fiscal. A concessão de incentivos fiscais a atividades de menor impacto ambiental ou com externalidades positivas poderia impulsionar a produção, os serviços e o consumo de maneiras mais sustentáveis.

Para atender à necessidade de uma reestruturação do sistema tributário com ênfase na sustentabilidade, conforme proposto por Cavalcante (2012, p. 103), a tributação ambiental seria implementada de maneira colaborativa entre o Estado e a sociedade:

A tributação ambiental atua por meio dos diversos instrumentos econômicos, podendo produzir seus efeitos por intermédio dos tributos, incentivos e benefícios fiscais, isenções, obrigações acessórias, enfim, de todos os meios fiscais capazes de induzir condutas, restaurar danos ou redistribuir custos ambientais.

A implementação de ecotributos por meio de incentivos fiscais já é uma realidade no Brasil, incluindo ações de governos subnacionais no contexto do federalismo fiscal, exemplificadas pelo IPTU verde e IPVA verde. Em breve síntese, os municípios, através do IPTU verde, concedem descontos no imposto para propriedades urbanas que adotam tecnologias sustentáveis, como telhados verdes e reuso de água. Já no caso do IPVA verde, os Estados reduzem a alíquota para veículos que utilizam tecnologias de combustíveis menos poluentes, como carros elétricos ou movidos a álcool.

No contexto federal, a introdução de tributos verdes por meio da adaptação da legislação tributária federal para incluir incentivos fiscais tem gerado resultados positivos. Desde 1966, o Estado brasileiro proporcionou dedução fiscal para despesas com reflorestamento, incentivando essa prática em propriedades privadas. Essa abordagem verde é evidente no imposto de renda, no qual as regulamentações permitem que despesas com florestamento e reflorestamento sejam abatidas nas declarações de renda de pessoas físicas e jurídicas residentes ou domiciliadas no

Brasil. Incentivos fiscais alinhados ao abatimento do imposto sobre a renda têm impulsionado comportamentos voltados para o plantio de espécies da flora.

3.3.1. IPVA Verde

O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) é um imposto de competência dos estados e do Distrito Federal, conforme estabelecido no artigo 155, inciso III e § 6º, da Constituição Federal:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: III - propriedade de veículos automotores; § 6º O imposto previsto no inciso III: I - terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal; II - poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização.

O IPVA é um imposto direto e seletivo. Impostos diretos são arrecadados diretamente do contribuinte pelo Estado, sem intermediação. Quanto à seletividade, o IPVA pode ter alíquotas diferenciadas com base no uso ou na essencialidade, conforme previsto no inciso II, § 6º, do artigo 155 da Constituição Federal.

A possibilidade de diferenciação de alíquotas no IPVA surgiu com a Emenda Constitucional 42/2003. Segundo o contexto, o IPVA pode ter essa característica quando a alíquota é ajustada para veículos automotores que causam menores impactos ambientais. Vale destacar que a graduação de alíquotas com base no valor do veículo não é permitida, uma vez que, por ser um imposto real sobre o bem, a progressividade nesse aspecto iria contra a capacidade contributiva estabelecida no art. 145, §1º, da Constituição Federal de 1988.

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: (...) § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Na jurisprudência do STF, tem-se admitido a diferenciação de alíquotas no IPVA, contanto que os critérios não levem em consideração a capacidade contributiva:

IPVA – ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS. Não implica ofensa Constituição Federal o estabelecimento de alíquotas diferenciadas conforme a destinação do veículo automotor. Precedentes [...]. (R 42499 AgR, Relator(a): Min. MARCO

AUR LIO, Primeira Turma, julgado em 13/09/2011, DJe-198 DIVULG 13-10-2011 PUBLIC 14- 10-2011 EMENT VOL- 02607-04 PP-00656).

Quando o tributo adquire esse caráter extrafiscal, torna-se um instrumento econômico utilizado pelo Estado para a proteção e preservação ambiental, conforme a visão de Machado (2013, p. 383).

O IPVA, como é conhecido esse imposto, tem função predominantemente fiscal. Foi criado para melhorar a arrecadação dos Estados e Municípios. Tem, todavia, função extrafiscal, quando discrimina, por exemplo, em função do combustível utilizado.

Se, com base em estudos de política ambiental, um estado constatar um aumento na frota de carros a diesel ou gasolina, em detrimento de veículos bicomustíveis ou elétricos (opções mais sustentáveis), poderia adotar medidas como a redução ou isenção do IPVA para proprietários de veículos mais ambientalmente favoráveis, de acordo com a legislação estadual.

O IPVA verde é pouco utilizado no Brasil, sendo a tributação dos combustíveis pela CIDE a prática mais comum para reduzir o impacto ambiental dos veículos. No entanto, considerando que o IPVA é anual e pode influenciar a decisão de compra de um novo carro, ele se torna um importante instrumento de política fiscal ambiental a longo prazo. Essa regulamentação pode incentivar a escolha de veículos menos poluentes, contribuindo para a redução das emissões de gases de efeito estufa.

No Brasil, a política de tributação do IPVA verde é exercida pelos estados como parte do federalismo fiscal, contando atualmente com 11 estados que implementam alguma forma de incentivo ambiental no IPVA. De acordo com Melo e Oliveira Neto (2015, p. 40), 15 estados não possuem regras de incentivo, enquanto 11 estados, principalmente no Nordeste e o Rio Grande do Sul, concedem isenção apenas para veículos elétricos, embora essa realidade ainda não seja amplamente acessível economicamente. Alguns estados, como Mato Grosso do Sul, estabelecem taxas diferenciadas, enquanto São Paulo e Rio de Janeiro adotam escalonamento da fiscalidade com base no tipo de combustível utilizado.

Em Portugal, a reforma fiscal de 2007 simplificou a incidência tributária para o setor automobilístico, consolidando dois tributos, o Imposto sobre Veículos (ISV) e o Imposto Único de Circulação (IUC). Essa reforma incorporou critérios e soluções voltadas para a proteção ambiental, seguindo o princípio da equivalência. Segundo Melo e Oliveira Neto (2015, p. 42), ambos os tributos obedecem ao princípio da equivalência, visando onerar os contribuintes de acordo com os

custos que geram em termos ambientais, infraestruturas viárias e sinistralidade rodoviária.

3.3.2. IPTU Verde

O IPTU, de competência municipal, incide sobre a propriedade imobiliária de imóveis na zona urbana do município. Seu fato gerador abrange a propriedade, domínio útil ou posse de imóvel na zona urbana. Para municípios com mais de 20 mil habitantes, a delimitação da zona urbana, de acordo com o Art. 32, § 1º, do Código de Trânsito Nacional, o qual estipula toda área definida em lei municipal, é estabelecida pelo plano diretor, com requisitos específicos quanto aos melhoramentos urbanos.

O tributo será aplicado anualmente, considerando a propriedade em 1º de janeiro de cada ano fiscal e estendendo-se até 31 de dezembro (fato gerador contínuo ou continuado). Para calcular o imposto, será utilizado como base o valor venal do imóvel (conforme o artigo 33 do CTN), o qual será determinado pela metragem do terreno e área construída, de acordo com o valor do metro quadrado na região estabelecido pela legislação municipal.

O valor venal se refere ao montante que um bem imóvel alcançaria em condições normais de mercado. Conforme destacado por Barreto (2010, p. 982), os valores venais são sempre determinados pelas forças econômicas que regem a lei da oferta e da procura.

Quanto à alíquota, esta é o percentual definido pela legislação municipal, desde que esteja em conformidade com os parâmetros constitucionais. No contexto da hipótese de incidência, é crucial aprofundar a análise para justificar a viabilidade da diferenciação dessas alíquotas com base em critérios ambientais.

A Constituição possibilitou que os municípios instituíssem alíquotas progressivas para o IPTU, contemplando dois tipos de progressividade: uma, predominantemente fiscal e arrecadatória, baseada no valor venal, de acordo com o Artigo 156, § 1º, CRFB/1988, do imóvel, e outra, de natureza extrafiscal, que progride ao longo do tempo devido ao descumprimento da função social do imóvel.

O texto constitucional estabelece a progressividade extrafiscal das alíquotas para o IPTU, vinculada à função social da propriedade. No entanto, essa progressividade não pode ser aplicada para fins ambientais, pois sua delimitação restringe-se ao descumprimento da política urbana definida na lei municipal.

A progressividade extrafiscal do IPTU, vinculada à função social da propriedade, não deve

ser confundida com a diferenciação de alíquotas autorizada pelo artigo 156, §1o , II, da CF/1988. A diferenciação de alíquotas é baseada no tipo ou localização do imóvel urbano, não no valor econômico ou no descumprimento de preceitos constitucionais, como a função social:

A diferenciação consiste no estabelecimento de alíquotas distintas para diferentes tipos ou espécies em que se classificam os bens econômicos, sem levar em conta a grandeza do seu valor. É o que acontece, por exemplo, quando a lei estabelece alíquotas diferentes para o IPTU conforme a espécie do imóvel: construído ou não construído, residencial, comercial, industrial, especial. Nesse caso, há apenas mera diferenciação e não progressão, porque todos os que se encontram dentro da mesma categoria ficam sujeitos à mesma carga tributária; vale dizer, dentro de cada tipo, a alíquota é invariável. Essa carga tributária só será diferente para imóveis de tipos (classes) diversos (Barreto, 2010, p. 964).

A lei municipal, ao definir alíquotas do IPTU, poderia classificar construções como "ambientalmente desejáveis", aplicando alíquotas favoráveis à edificações que atendam a requisitos legais para serem consideradas construções verdes. O contexto atual das cidades, diante de desafios estruturais e de desenvolvimento na era globalizada, demanda uma gestão municipal que inclua preocupações com sustentabilidade em áreas como resíduos, qualidade da água, mobilidade, eficiência energética e construções sustentáveis.

O cumprimento dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), especialmente o ODS 12, destaca a necessidade das gestões municipais adotarem políticas que promovam metas sustentáveis. A implementação do IPTU verde na política fiscal municipal poderia oferecer incentivos fiscais aos proprietários de imóveis urbanos, estimulando a adaptação de construções para torná-las mais sustentáveis e contribuir para o alcance desses objetivos.

Em alguns municípios portugueses, um exemplo de IPTU verde é a concessão de incentivos fiscais para imóveis que adotam sistemas de eficiência energética. Em Portugal, o Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI), semelhante ao IPTU brasileiro, tributa propriedades urbanas, rústicas ou mistas, com alíquotas estabelecidas pelo município e incidência sobre o valor patrimonial tributário, definido por critérios de avaliação legislativos como se lê no Código do IMI².

4. Discussão Atual sobre o Tema

² Código do IMI – Decreto-Lei n° 287/2003. Disponível em: <https://fiscalidade.pt/wp-content/uploads/2018/01/CIMI.pdf>.

Em julho de 2023 foi submetido ao Congresso, o primeiro texto destinado à reforma do sistema tributário. No entanto, a proposta não trouxe soluções concretas para o desenvolvimento de uma economia verde.

Em resposta à essa lacuna, que foi alvo de diversas críticas, foi desenvolvido pelo Grupo de Trabalho da “Reforma Tributária Verde”, formado no âmbito da Frente Parlamentar Mista Ambientalista, o documento “9 propostas para uma reforma tributária sustentável”.

O GT adotou, como ponto de partida, os elementos e diretrizes apresentados pelo economista Bernard Appy em conferência realizada no dia 28 de abril de 2020², que tratou dos riscos e das oportunidades da reforma tributária para a agenda do clima e da sustentabilidade.

Nesse sentido, a proposta se baseia no previsto pelo artigo 225 da Constituição Federal, que determina que todos temos “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”, e, leva em consideração que o artigo 170 do mesmo diploma legal determina, em seu inciso VI, que “a ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social”, observados diversos princípios, dentre os quais destaca-se o princípio de “defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação”.

Diante dessas disposições constitucionais, conclui-se que é imperativo que qualquer proposta de reforma tributária aprovada leve em conta a dimensão ambiental, assegurando assim a preservação do ecossistema e promovendo o crescimento econômico de maneira sustentável.

As 9 propostas sugeridas pelo GT³ são:

- 1) Garantir princípios socioambientais no regime tributário. Ou seja, quem polui mais, precisa pagar mais impostos. Quem protege o meio ambiente, paga menos. Assegurando que haja “verde” suficiente nessa Reforma Tributária.
- 2) Melhorar Governança Climática e Socioambiental local – IBS Ecológico. Criar mecanismo, a partir dos recursos captados pelo novo tributo (IBS), para compensação e transferência financeira aos municípios que estimulem boas práticas de governança climática e desempenho socioambiental local.
- 3) Criar Fundo para o Desenvolvimento Regional “Sustentável” de combate às desigualdades sociais e regionais e investir em atividades produtivas e

³ Disponível em: https://wwfbr.awsassets.panda.org/downloads/9propostas_reformatributariasustentavel_ebook.pdf. Acesso em: 10 out. 2023.

infraestruturas sustentáveis, que ajudam na questão climática e beneficiam povos indígenas e tradicionais.

4) Garantir a plena municipalização do ITR – Imposto Territorial Rural e com a CIDE uso do solo incentivar o uso produtivo e sustentável da terra. Adaptar o atual ITR (Imposto Territorial Rural) conferindo a ele função arrecadatória para os municípios e instituir a CIDE uso do solo, sem função arrecadatória, para desestimular o uso improdutivo e insustentável do solo.

5) Transformar a CIDE-Combustíveis em CIDE-Carbono ou CIDE-Ambiental para ampliar e adequar a efetividade do imposto no combate à emissão de poluentes, defendendo o meio ambiente e assegurando estabilidade climática.

6) Especificar externalidades ambientais para cobrança do Imposto Seletivo Ambiental. Aprimorar a proposta do Imposto Seletivo, deixando claro que quem prejudica a saúde e o bem-estar da população ou o clima e meio ambiente deve pagar mais.

7) Compensar a tributação sobre atividades econômicas verdes. Criar o Cadastro Nacional de Atividades Verdes e garantir tratamento diferenciado a produtores e prestadores de serviços que contribuam efetivamente com o clima e a sustentabilidade no Brasil, mediante a devolução parcial dos valores pagos pelo novo IBS.

8) Vedar a concessão de benefícios a atividades intensamente poluentes. Garantir que não serão concedidos benefícios fiscais e subsídios a atividades altamente emissoras de carbono, mediante vedação expressa na Constituição Federal.

9) Diferenciar a eliminação gradual de subsídios. Conceder maiores prazos para extinção de benefícios relacionados a atividades menos intensivas, neutras ou positivas em emissões de gases de efeito estufa. Reduzir mais rápido os incentivos de quem polui mais e manter por mais tempo os incentivos de quem contribui com a mitigação da crise climática.

Em análise ao relatório mais recente formulado pelo Grupo de Trabalho que discute a reforma tributária, foi identificada a projeção de instituição do Imposto Seletivo (IS), que terá caráter extrafiscal e terá como principal função desestimular o consumo de bens e serviços danosos à saúde ou ao meio ambiente.

No entanto, foram feitas críticas generalizadas à instituição deste imposto uma vez que: (i) é um imposto cumulativo, contrariando o espírito da reforma, (ii) pode incidir sobre o meio da cadeia de produção e (iii) é definido por lei complementar. Há, neste sentido, a preocupação de que esse imposto encareceria o custo dos produtores, prejudicando a atividade econômica.

Ainda, observou-se que produtos que podem ser considerados prejudiciais ao ambiente, como agrotóxicos, estão entre aqueles que podem ter uma tributação reduzida em pelo menos 60%, observada a previsão de lei complementar que reduzirá as alíquotas em 60%, bem como instituir a isenção do imposto seletivo para produtos agropecuários, aquícolas, pesqueiros, florestais e extrativistas vegetais in natura; e para insumos agropecuários e aquícolas e alimentos destinados ao consumo humano.

Uma Pesquisa Datafolha encomendada pela ACT Promoção da Saúde mostrou que 94% dos brasileiros apoiam o aumento de impostos para produtos nocivos à saúde e ao ambiente. O apoio é de 64% quando se trata de agrotóxicos e 36% em relação a combustíveis fósseis.

Jefferson Nascimento, coordenador de Justiça Social e Econômica da Oxfam Brasil, afirmou à Folha de São Paulo⁴ o seguinte:

É difícil pensar em um Imposto Seletivo sobre produtos com externalidades negativas para o ambiente e para a saúde sem ter, no âmbito desse novo imposto, os agrotóxicos. Isso está claramente fora dessa redação que foi deixada já na Constituição.

Assim, o cenário atual da tributação verde ainda se encontra com futuro incerto, uma vez que a reforma tributária permanece em etapa de discussão e formulação, não tendo um texto definitivo apresentado. O que se observa é que, mesmo com uma inicial omissão, há a reivindicação para que o texto da reforma adote a sustentabilidade como princípio estruturante e que sejam formuladas soluções satisfatórias, que tenham em seu desenho o objetivo de mitigar e desincentivar as emissões de gases de efeito estufa, bem como as atividades danosas ao meio ambiente, sendo estimuladas as atividades econômicas voltadas para o desenvolvimento sustentável.

Conclusão

No desfecho desta investigação sobre "A Tributação como Instrumento de Efetivação dos Compromissos Ambientais Internacionais Brasileiros," deparamo-nos com a urgência de repensar nosso compromisso com o meio ambiente em face da crescente crise climática global. Os últimos anos testemunharam desastres naturais, extinção de espécies e agravamento de doenças respiratórias, manifestações inequívocas da extensa degradação ambiental resultante de um modelo econômico desprovido de preocupações com o uso sustentável dos recursos naturais.

Este trabalho destacou a imperativa necessidade de orientar o desenvolvimento econômico na busca pela preservação de um ambiente ecologicamente equilibrado, reafirmando os preceitos estabelecidos no artigo 225 da Constituição Federal de 1988. Ao conferir ao Poder Público a responsabilidade pela implementação de políticas que garantam a proteção ambiental e promovam

⁴ Trecho disponível online na Folha de São Paulo, entrevista publicada no dia 09 set. 2023 ao jornalista Eduardo Cucolo. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2023/09/reforma-tributaria-fala-em-meio-ambiente-mas-desonera-agrotoxico.shtml>. Acesso em: 09 out. 2023.

o desenvolvimento sustentável, a Constituição delineou um caminho para cumprir os compromissos ambientais assumidos pelo Brasil no cenário internacional.

A ênfase na importância do desenvolvimento de políticas públicas voltadas para a preservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável é inegável. Tais políticas são vitais para salvaguardar a qualidade de vida da sociedade, tanto no presente quanto no futuro. Destaca-se, igualmente, o papel crucial desempenhado pela tributação ambiental como peça-chave na efetuação dessa transformação verde, como evidenciado ao longo desta pesquisa.

É imperativo transcender as considerações econômicas imediatas ao refletir sobre a tributação, visualizando a economia a longo prazo como verde e sustentável. Esta abordagem não apenas promete ganhos financeiros futuros, mas, mais essencialmente, visa promover o bem-estar das próximas gerações.

Em conclusão, diante de todas as reflexões apresentadas, insta-nos a urgência de os agentes governamentais atualizarem nossa política tributária, alinhando-a de forma concreta com os compromissos assumidos no campo internacional e com a Política Nacional de Meio Ambiente, entre outros. A implementação dessas mudanças não é apenas uma necessidade premente, mas uma responsabilidade compartilhada na construção de um futuro sustentável para todos.

Referências

AGUADO, J. de C. Os Tratados Internacionais e o Processo Jurídico-Constitucional. **Revista de Direito Constitucional e Internacional**, ano 16, n. 65, out/dez 2008.

ALEXANDRE, R. **Direito tributário esquematizado**. 10. ed. rev. e atual. São Paulo: Método, 2016.

ARAGÃO, M. A. de S. **O princípio do poluidor-pagador**: pedra angular da política comunitária do ambiente. São Paulo: Coimbra, 1997.

ARGERICH, E. N. A. **Direito ambiental e bioética**: legislação, educação e cidadania. Caxias do Sul: EDUCS, 2004.

AZEVEDO, C. V. J. do C. Distribuição dos recursos Cide- Combustível: o contra-senso no estímulo à adoção de condutas ambientalmente desejáveis. In: GONÇALVES, A.; RODRIGUES, G. M. A. (Org.). **Direito do petróleo e gás**: aspectos ambientais e internacionais. Santos: Editora Universitária Leopoldianum, 2007. p. 51-56.

BALDRIGHI, M. O meio ambiente como direito fundamental. **Revista da Faculdade de Direito**,

Universidade de São Paulo. São Paulo, dez. 1997. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/viewFile/67412/70022>. Acesso em: 07 out. 2023.

BARICHELLO, S. E.; ARAÚJO, L. E. B. O tributo extrafiscal como meio de proteção ambiental. **Fórum de Direito Urbano e Ambiental**, Belo Horizonte, v. 6, n. 34, p. 68-79, jul./ago. 2007.

BARRETO, A. F. Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU. In: MARTINS, I. G. da S. (Coord.). **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 947-986.

BETTESINI, E. Da Teoria Economica a Prática Jurídica: Origem, Desenvolvimento e Perspectivas dos Instrumentos Tributários de Política Ambiental. **Cadernos do Programa de Pós Graduação em direito – PPGDir/UFRGS – Reflexões Jurídicas sobre o meio ambiente**, v. III, Porto Alegre, maio de 2005.

BOBBIO, N. **Dicionário de Política**. 12 ed, v. 2. Brasília: Unb, 1999.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 2016.

BRUSEKE, F. J. O problema do desenvolvimento sustentável. In: CAVALCANTI, C. (Org.). **Desenvolvimento e natureza Estudos para uma sociedade Sustentável**, 3. ed., São Paulo: Cortez, 2001.

CAVALCANTE, D. L. **Tributação ambiental: por uma remodelação ecológica dos tributos**. Coimbra: Almedina, 2012.

CORRÊA, W. **Contribuição ao estudo da extrafiscalidade**. 1964. Tese (Livre Docência em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1964.

CORREIA NETO, C. de B. **O avesso do tributo**. 2. ed. São Paulo: Almedina, 2016.

COSTA, R. H. **Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

COSTA, R. H. **Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

DALY, H. Sustentabilidade em um mundo lotado. **Scientific American Brasil**. Edição Especial, ano 4, n. 41, São Paulo, out. 2005, p. 92-99.

GERENT, J. A internalização das externalidades negativas ambientais: uma breve análise da relação jurídico-econômica. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo, v. 11, n. 44, out./dez. 2006, p. 40-63.

GOLDEMBERG, J. **Entendendo o meio ambiente**. São Paulo: SMA, 1997. Vol. VI (Convenção sobre o Clima).

GOMES, U. de S. **Manual de direito fiscal**. Lisboa: Rei dos Livros, 2000, v.1.

GRAU NETO, W. A política nacional sobre mudança do clima e sua implementação para os setores de energia e florestas: mecanismos tributários. 2012. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012.

HAQ, M. ul. **The Poverty Curtain - Choices for the Third World**. New York: Columbia University Press, 1976.

IPCC, 2023. **Climate Change 2023: Synthesis Report**. Contribution of Working Groups I, II and III to the Sixth Assessment Report of the Intergovernmental Panel on Climate Change [Core Writing Team, H. Lee and J. Romero (eds.)]. IPCC, Geneva, Switzerland, p. 35-115, doi: 10.59327/IPCC/AR6-9789291691647.

MACHADO, H. de B. **Curso de direito tributário**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

MELO, Á. J. M.; OLIVEIRA NETO, E. S. de. Uma análise comparativa da fiscalidade ambiental de veículos automotores no Brasil e em Portugal. **RJLB**, ano 1, n. 4, p. 27-52, 2015. Disponível em: http://www.cidp.pt/publicacoes/revistas/rjlb/2015/4/2015_04_0027_0052.pdf. Acesso em: 15 set. 2023.

MENEZES, I. P. Os Tratados Internacionais e o Direito Interno dos Estados. **Revista de Direito Constitucional e Internacional**. São Paulo: Revista dos Tribunais. n. 48, ano 12, jul/set 2004.

MODÉ, F. M. **Tributação Ambiental: A função do tributo na proteção do meio ambiente**. Curitiba: Jurupa, 2006.

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

OLIVEIRA, T. S. de; VALIM, B. F. da C. Tributação ambiental: a incorporação do meio ambiente na reforma do sistema tributário nacional. In: SACHSIDA A.; SIMAS, E. E. S. (Orgs.). Reforma Tributária IPEA-OAB/DF. Brasília: Ordem dos Advogados, 2023. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/8641/1/Tributa%20a7%20a3o%20ambiental.pdf>. Acesso em: 02 out. 2023.

ONU. **Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano**. Declaração de Estocolmo. Estocolmo, Suécia: 1972.

Prantl, S.; AGHION, P.; BLUNDELL, R.; GRIFFITH, R.; HOWITT, P. The Effects of Entry on Incumbent Innovation and Productivity. **The Review of Economics and Statistics**: MIT Press, vol. 91, n. 1, p. 20 – 32, fev. 2009.

SCAFF, F. F.; TUPIASSU, L. V. da C. Tributação e políticas públicas: o ICMS ecológico. **Verba Juris**, v.3, n. 3, p. 154-190. jan./dez. 2004. Disponível em: <http://www.periodicos.ufpb.br/index.php/vj/article/view/14806/8368>. Acesso em: 22 set. 2023.

SOARES, G. F. S. **A proteção internacional do meio ambiente**. Barueri: Manole, 2003.

TÔRRES, R. L. **Curso de direito financeiro e tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

TERMO DE AUTENTICIDADE DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Eu, Ana Beatriz Vasconcelos dos Santos
discente regularmente matriculado(a) na disciplina TCC II, da 10ª etapa do curso de Direito, matrícula nº (inserir TIA), período (inserir período), turma (inserir turma), tendo realizado o TCC com o título: A Tributação como Instrumento de Efetivação dos Compromissos Ambientais Internacionais Brasileiros
sob a orientação do(a) Professor(a) Guilherme Madeira Dezem
declaro para os devidos fins que tenho pleno conhecimento das regras metodológicas para confecção do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC), informando que o realizei sem plágio de obras literárias ou a utilização de qualquer meio irregular.

Declaro ainda que, estou ciente que caso sejam detectadas irregularidades referentes às citações das fontes e/ou desrespeito às normas técnicas próprias relativas aos direitos autorais de obras utilizadas na confecção do trabalho, serão aplicáveis as sanções legais de natureza civil, penal e administrativa, além da reprovação automática, impedindo a conclusão do curso.

São Paulo, 10 de outubro de 2023

Ana Beatriz Vasconcelos dos Santos

Assinatura do discente