

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO – UFRJ
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS – CCJE
FACULDADE NACIONAL DE DIREITO – FND**

ELISA DOS SANTOS AREIAS

**ESTUDO DA EXTRAFISCALIDADE DOS TRIBUTOS PARA REDUÇÃO DE
IMPACTOS AMBIENTAIS**

Rio de Janeiro
2020

ELISA DOS SANTOS AREIAS

**ESTUDO DA EXTRAFISCALIDADE DOS TRIBUTOS PARA REDUÇÃO DE
IMPACTOS AMBIENTAIS**

Monografia de final de curso, elaborada no âmbito da graduação em Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como pré-requisito para obtenção do grau de bacharel em Direito, sob orientação do **Professor Dr. Bruno Maurício Macedo Curi.**

Rio de Janeiro
2020

FICHA CATALOGRÁFICA

AA679e AREIAS, Elisa dos Santos. **Estudo da extrafiscalidade dos tributos para redução de impactos ambientais** / Elisa dos Santos Areias. - Rio de Janeiro, 2020.

64 f.

Orientador: Bruno Maurício Macedo Curi.

Trabalho de conclusão de curso (graduação) -
Universidade Federal do Rio de Janeiro, Faculdade Nacional
de Direito, Bacharel em Direito, 2020.

Introdução. 1. Tutela Ambiental. 2. Direito Tributário
Brasileiro. 3. Tributação Ambiental.
Conclusão. Referências Bibliográficas.

ELISA DOS SANTOS AREIAS

**ESTUDO DA EXTRAFISCALIDADE DOS TRIBUTOS PARA REDUÇÃO DE
IMPACTOS AMBIENTAIS**

Monografia de final de curso, elaborada no âmbito da graduação em Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como pré-requisito para obtenção do grau de bacharel em Direito, sob orientação do **Professor Dr. Bruno Maurício Macedo Curi.**

Data da Aprovação: __ / __ / ____.

Banca Examinadora:

Orientador

Co-orientador (Opcional)

Membro da Banca

Membro da Banca Rio de Janeiro

Rio de Janeiro
2020

AGRADECIMENTOS

Agradeço em primeiro lugar aos meus pais Jucenilda e Sergio, que sempre fizeram tudo para que eu viesse a progredir e que sempre acreditaram em mim, e me apoiaram em todos os momentos. Vocês são incríveis e eu não poderia ter pais melhores, seus ensinamentos serão eternos.

Agradeço também a minha querida avó Miriam por todo o suporte extra, carinho, dedicação e gentileza; ao meu amado irmão Thiago, pelos ensinamentos, auxílios, proteção, e por ter trazido o pequeno Oliver para nossas vidas, crescer com um irmão faz toda a diferença. Ao Emanuelson, que me trouxe tanta alegria e conforto em todos os melhores e piores dias, obrigada pela melhor amizade que todos na vida deveriam ter.

Aos meus amigos da faculdade, Anne, Carlinhos, Débora, Fabiano, Flávia, Julie, Lígia e Thuane que se fizeram presentes nas mais diversas situações, agradeço por terem sido a melhor companhia possível nos últimos cinco anos, por toda a troca, cuidado, apoio e memórias compartilhadas, não são poucas, vocês foram muito importantes para eu ter chegado até aqui.

Agradeço também à Faculdade Nacional de Direito por ter me acolhido tão bem e me ensinado tanto do que sei, por todas as experiências e felicidades proporcionadas, fui muito realizada nesse prédio. Cabe também o meu agradecimento a todos os professores, funcionários e demais pessoas que encontrei nesta jornada, na qual pude ajudar e ser ajudada.

Por fim, agradeço a Deus por toda a força, sorte e saúde para chegar ao final desses cinco anos que, embora difíceis, foram muito felizes e importantes para o meu crescimento pessoal e profissional.

RESUMO

Trata-se de Trabalho de Conclusão de Curso que visa o estudo da função extrafiscal dos tributos já existentes como instrumento capaz de promover a redução de impactos ambientais no Brasil. O Trabalho verifica a possibilidade de que o desenvolvimento econômico ocorra de forma sustentável, de modo que seja promovido o meio ambiente ecologicamente equilibrado, conforme dispõe a Constituição Federal. Inicialmente, são mapeados os conceitos de Direito Ambiental e Meio Ambiente, bem como é realizado um estudo acerca do linear histórico da tutela ambiental no País e dos principais tributos que norteiam o Direito Ambiental. Na sequência, há um capítulo dedicado ao sistema tributário nacional, de modo que são realizadas breves considerações acerca das espécies de tributos, e, em seguida, um estudo acerca da função extrafiscal dos tributos, assim como dos princípios que norteiam o Direito Tributário. Por fim, há um último capítulo dedicado ao estudo da Tributação Ambiental no Brasil, oportunidade em que são destrinchados os principais tributos que hoje já atuam com viés ecológico, de modo que se conclui pela eficácia deste tipo de política para a promoção de um ambiente ecologicamente equilibrado, em que pese a tributação ambiental não alcance todo o seu potencial.

Palavras chaves: Direito Tributário. Extrafiscalidade. Tributação. Direito Ambiental.

ABSTRACT

This monography studies the extra-fiscal function of taxes as an instrument capable of promoting the reduction of environmental impacts in Brazil. The work verifies the possibility that economic development occurs in a sustainable way, so that the ecologically balanced environment is promoted, as provided the Federal Constitution. Initially, the concepts of Environmental Law na Environment are mapped, as well as a study on the linear history of environmental protection in the Country and the main taxes that guide Environmental Law. In the sequence, there is a chapter dedicated to the national tax system, so that brief considerations are made about the types of taxes, and then, a study about the extrafiscal function of taxes, as well as the principles that guide Tax Law. Finally, there is a last chapter dedicated to the study of Environmental Taxation in Brazil, an opportunity in which the main taxes that already operate with an ecological bias are unraveled, so that one concludes by the effectiveness of this type of policy for the promotion of an ecologically environment. balanced, even though environmental taxation does not reach its full potential.

Keywords: Tax Law. Extra-fiscal function. Taxation. Environmental Law.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	9
1.TUTELA AMBIENTAL	13
1.1 Conceituação de meio ambiente e direito ambiental.....	13
1.2 Linear histórico da tutela ambiental.....	14
1.3 Tutela ambiental perante a Constituição Federal de 1988.	19
1.4 Princípios do Direito Ambiental.....	22
2. DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	31
2.1 Sistema tributário.....	31
2.2 Funções dos tributos.....	33
2.3 Princípios do direito tributário.	36
3. TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL	41
3.1 ICMS ecológico.	42
3.2 IPVA verde.....	45
3.3 IPTU verde.....	49
3.4 ITR ambiental.....	51
3.5 IPI ambiental.	54
3.6 Taxas ambientais.	55
CONCLUSÃO	58
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	61

INTRODUÇÃO

Para que seja possível ao Estado manter sua atividade financeira, a tributação é uma das principais maneiras de arrecadação dos recursos econômicos, permitindo ao poder público o cumprimento de suas mais diversas obrigações¹.

É por meio do Direito Tributário que ocorre a positivação das normas que regem a arrecadação de recursos econômicos advindos de tributos, o que torna a conceituação desta grande área essencial para contextualização do presente tema.

Nesse sentido, Eduardo Sabbag, em sua doutrina, traz algumas das possíveis definições encontradas:

Para Rubens Gomes de Sousa, o Direito Tributário é “(...) o ramo do direito público que rege as relações jurídicas entre o Estado e os particulares, decorrentes da atividade financeira do Estado no que se refere à obtenção de receitas que correspondam ao conceito de tributos”. (SABBAG, 2020, p. 35 *apud* SOUSA, Rubens, 1954, p. 13-14) Nos dizeres de Paulo de Barros Carvalho, “o Direito Tributário é o ramo didaticamente autônomo do Direito, integrado pelo conjunto de proposições jurídico-normativas, que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos”. (SABBAG, 2020, p. 35 *apud* CARVALHO, Paulo, 2004, p. 15)

Segundo o entendimento de Hugo de Brito Machado, o Direito Tributário é 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”. (SABBAG, 2020, p. 35 *apud* MACHADO, Hugo, 2008, p. 49)

À luz do que preleciona Luciano Amaro, o Direito Tributário “é a disciplina jurídica dos tributos, com o que se abrange todo o conjunto de princípios e normas reguladores da criação, fiscalização e arrecadação das prestações de natureza tributária”. (SABBAG, 2020, p. 35 *apud* AMARO, 2008, p. 2.)

Desse modo, se confirma a ideia de que o Direito Tributário é uma forma de disposição da arrecadação dos tributos que auxiliarão na conferência de poder econômico a um Estado e, portanto, se torna importante o entendimento da conceituação dos tributos para que, finalmente, possamos tratar de suas funções, o que nos aproximará do tema do presente trabalho.

Com isso, os tributos, objeto de estudo do Direito Tributário, são a obrigação de pagar e, se encontram dispostos no artigo 3º do Código Tributário Nacional que, por sua vez, traz de forma expressa que “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor

¹ SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 34.

nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Além disso, os tributos são divididos em cinco espécies, conforme entendimento adotado, inclusive, pelo Supremo Tribunal Federal, quais sejam, os impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais.

Partindo do conceito disposto, cabe pontuar as funções alcançadas pelos tributos, quais sejam, função puramente fiscal, função extrafiscal dos tributos e função parafiscal.

No que se refere a função puramente fiscal, em síntese, se trata da utilização dos tributos apenas como fonte arrecadatória, enquanto na função parafiscal dos tributos, objetiva-se a arrecadação de recursos passíveis de custear as atividades do Estado, as quais não serão diretamente exercidas e disponibilizadas por ele.

Por fim, quanto à função extrafiscal, tem-se que é direcionada à utilização dos tributos para intervir na sociedade e na economia, regulando, estimulando e, da mesma, forma, desestimulando condutas.

Em sua doutrina, Leandro Paulsen explicita que se trata de um tributo com finalidade extrafiscal quando é possível verificar a intenção do legislador em obter essa função.

Em face da presença simultânea de efeitos fiscais e extrafiscais, pode resultar difícil classificar um tributo por esse critério. Costuma-se fazê-lo em atenção ao seu caráter predominante. Diz-se que se trata de um tributo com finalidade extrafiscal quando os efeitos extrafiscais são não apenas uma decorrência secundária da tributação, mas deliberadamente pretendidos pelo legislador, que se utiliza do tributo como instrumento para dissuadir ou estimular determinadas condutas.²

A função extrafiscal dos tributos não possui foco tão somente na arrecadação de valores para o bom funcionamento do Estado, mas sim tem o dever de estimular ou desestimular hábitos com os mais diversos fins.

Dito isto, necessário destacar que o ambiente no qual estamos inseridos, se desenvolve tecnológica e economicamente de maneira mais veloz a cada dia, sendo que tal

² PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2020. p. 36-37.

desenvolvimento tende a atender as demandas da produção seguida de consumo desenfreado, bem como ao lucro obtido ao fim do processo.

Foi neste sentido que se deu a conclusão de alguns estudos, como, por exemplo, o de Mardióli Dalla Rosa:

Cada vez mais a sociedade tem se relacionado de forma globalizada, tendendo-se a um crescimento econômico expressivo e com maior agilidade. Tal crescimento econômico se dá, principalmente, por meio das áreas de produção, com grande ênfase na industrialização em massa e no crescimento econômico empresarial, ou seja, pelo consumo.

A grande preocupação atual, todavia, é a conciliação entre este crescimento econômico desenfreado e a proteção do meio ambiente, eis que os recursos naturais estão ficando cada vez mais escassos e não são mais tidos como inesgotáveis, como se pensava anteriormente. Dessa maneira, passou-se a pensar numa forma de manutenção do progresso econômico, impedindo a destruição do ambiente natural³.

Com isso, os impactos e desgastes gerados através desse desenvolvimento deixam de ser observados, sejam eles sociais ou ambientais, tornando-se um dos principais problemas que assolam a humanidade há tempos.

Ora, nos últimos anos foram vários os desastres ambientais que não só geraram irreparável dano ambiental, como também extremo impacto social à população da região, como, por exemplo, o rompimento da barragem de Mariana, em Minas Gerais, no ano de 2015⁴; o rompimento da barragem de Brumadinho, também em Minas Gerais, no ano de 2019⁵; as queimadas na Amazônia, em 2019 e 2020⁶, o vazamento de óleo nas praias do Nordeste no ano de 2019⁷, dentre tantos outros episódios.

³ ROSA, Mardióli Dalla. O Consumo Sustentável como Condição do Direito ao Desenvolvimento Humano. Revista Direito em Debate. Caxias do Sul, v.19, 2013. p. 126.

⁴ Há 3 anos, rompimento de barragem de Mariana causou maior desastre ambiental do país e matou 19 pessoas. G1 Globo, São Paulo, 25 de jan. de 2019. Disponível em: <https://g1.globo.com/mg/minas-gerais/noticia/2019/01/25/ha-3-anos-rompimento-de-barragem-de-mariana-causou-maior-desastre-ambiental-do-pais-e-matou-19-pessoas.ghtml>. Acesso em: 20 de out. de 2020.

⁵ MENDONÇA, Heloísa; NOVAES, Marina. Barragem da Vale rompe em Brumadinho e causa novo desastre ambiental em MG. El País, São Paulo, 25 de jan. de 2019. Disponível em: https://brasil.elpais.com/brasil/2019/01/25/politica/1548431899_158139.html. Acesso em: 20 de out. de 2020.

⁶ ESCOBAR, Herton. Desmatamento da Amazônia dispara de novo em 2020. Jornal da USP, São Paulo, 07 de ago. de 2020. Disponível em: <https://jornal.usp.br/ciencias/desmatamento-da-amazonia-dispara-de-novo-em-2020/>. Acesso em: 20 de out. de 2020.

⁷ GORTÁZAR, Naiara Galarraga. Praias contaminadas por óleo no Nordeste abrem uma nova crise ambiental no Brasil. El País, São Paulo, 09 de out. de 2019. Disponível em: https://brasil.elpais.com/brasil/2019/10/08/politica/1570536167_534617.html. Acesso em: 20 de out. de 2020.

A dimensão de tais impactos muitas vezes pode ser global, e o Direito como instrumento que busca o equilíbrio e o bem estar social, ocupa uma importante função para superar os desafios impostos como consequência à modernidade.

Considerando que o meio ambiente é, inclusive, tutelado pela Constituição Federal⁸, fica evidente a necessidade de que o Estado ocupe um papel de promotor de políticas públicas que garantam uma proteção eficiente do ambiente ecológico saudável.

É nesse contexto que a função extrafiscal dos tributos é utilizada como instrumento de proteção e conservação do ambiente em que vivemos, de modo que possa ser conciliado um crescimento econômico com um desenvolvimento sustentável, por meio da proteção dos recursos naturais, considerando a crise ambiental mundial na qual nos encontramos.

Para tanto, a estratégia utilizada é fazer com que a opção ecologicamente mais adequada seja também a opção mais interessante, o que é feito, por exemplo, através da concessão de incentivos fiscais a produtos que utilizam insumos recicláveis.

Desse modo, através da escolha do presente tema, será realizada a exploração da função extrafiscal dos tributos no que diz respeito ao desestímulo de condutas com o objetivo de reduzir impactos ambientais.

Para tanto, a pesquisa será dividida em três principais capítulos, sendo o primeiro voltado ao linear histórico da tutela ambiental no Brasil e, ainda, às considerações acerca da tutela ambiental perante a Constituição Federal, o segundo ao estudo do sistema tributário nacional e, por fim, o terceiro direcionado ao estudo da tributação ambiental no País.

⁸ Artigo 225 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

1. TUTELA AMBIENTAL

Objetivando a contextualização do tema, torna-se necessário abordar a forma com a qual se deu a evolução da tutela jurídica ambiental no Brasil, bem como os princípios que a norteiam, para que, então, possamos visualizar o cenário no qual se faz necessária a aplicação da função extrafiscal dos tributos objetivando reduzir os impactos ao meio ambiente.

Iniciaremos, portanto, com a exposição do conceito de meio ambiente e direito ambiental, para então, adentrar no linear histórico da tutela ambiental no Brasil e, por fim, ainda neste capítulo, abordar tal tutela sob a ótica da Constituição Federal e dos princípios que a norteiam.

1.1 Conceituação de meio ambiente e direito ambiental.

Nos termos da Lei nº 6.938/81, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, o conceito de meio ambiente consiste em “conjunto de leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas”⁹

Quanto ao Direito Ambiental, Frederico Amado conceitua de forma ampla, merecendo destaque a sua conclusão¹⁰:

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

Além disso, entende-se que, no sentido amplo, o meio ambiente contempla o meio ambiente natural, cultural e artificial, havendo quem entenda, ainda, pela existência do meio ambiente do trabalho e, também o genético.

A divisão mais utilizada pela doutrina em relação ao meio ambiente é a seguinte¹¹:

⁹ Artigo 3º, inciso I, da Lei nº 6.938/81.

¹⁰ AMADO, Frederico: Direito Ambiental, 8ª ed. Salvador: JusPodivm, 2020, p. 22.

¹¹ ARAUJO, Juliana Vieira de. A tributação extrafiscal e o meio ambiente, [S.I.], 2014. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/a-tributacao-extrafiscal-e-o-meio-ambiente/#:~:text=A%20fun%C3%A7%C3%A3o%20extrafiscal%20do%20tributo,Tribut%C3%A1rio%20e%20o%20Direito%20Ambiental..> Acesso em: 20 de out. de 2020.

- a) Meio ambiente natural ou físico: Disposto no artigo 3º, inciso I, da Lei nº 6.938/81, sendo constituído pelo solo, água, ar atmosférico, energia, flora, fauna, ou seja, a correlação entre os seres vivos e o meio em que vivem;
- b) Meio ambiente artificial: Consiste no espaço urbano construído, edificações e também equipamentos públicos;
- c) Meio ambiente do trabalho: Local no qual o trabalhador exerce a sua atividade laboral;
- d) Meio ambiente cultural: Aquele no qual é refletida a história de um povo, bem como a sua identidade.

Nesse sentido, em que pese a ramificação estabelecida para o conceito de meio ambiente, focaremos, neste trabalho, no conceito voltado ao meio ambiente natural, bem como no conceito de direito ambiental, explicitado na Lei nº 6.938/81.

Isso porque, através do presente Trabalho objetiva-se a análise da utilização da função extrafiscal dos tributos para redução de danos causados no meio ambiente natural, de modo que seja priorizado o desenvolvimento econômico de maneira sustentável.

Sendo assim, a partir do entendimento dos ditos conceitos, passaremos então à contextualização histórica da tutela ambiental

1.2 Linear histórico da tutela ambiental.

No que diz respeito à evolução histórica da Tutela Ambiental no Brasil, destaca-se que já no Brasil colônia era aplicado o direito costumeiro com o objetivo de evitar práticas que promovessem a deterioração ambiental, assim, tinha-se o costume de, por exemplo, construir aceiros antes de atear fogo, isso para que o mesmo não se alastrasse para áreas vizinhas promovendo a destruição e perda econômica¹².

¹² CONGRESO DE MEDIO AMBIENTE, 7., 2012, Argentina. Tema: A História Evolutiva da Tutela Jurídico-Ambiental Brasileira no Período Denominado “Laissez Faire Ambiental”. Disponível em: http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/26386/Documento_completo.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em: 20 de out. de 2020.

Primeiramente, na vigência das Ordenações Afonsinas, no que tange à proteção ambiental, tem-se como a exemplo a previsão de crime de lesa majestade na derrubada de árvores alheias que dessem frutos¹³.

Ervandil Costa, Jardel Borcardin e Iris Magistrali (2012), no Trabalho intitulado “A História Evolutiva da Tutela Jurídico-Ambiental Brasileira no Período denominado Laissez Faire Ambiental”, frisaram que as Ordenações Manuelinas, vigentes até 11 de março de 1521 promoviam a preservação de animais domésticos, enquanto que as Ordenações Filipinas, que vieram em seguida, promoveram proteção mais ampla ao meio ambiente, merecendo destaque as normativas sobre a água, animais e regulação da pesca, quanto ao local, período e instrumento.

Os autores destacam ainda que, mais tarde, em 1824, quando promulgada a Constituição Imperial, foi determinada a elaboração de um Código Civil, bem como de um Código Penal, de modo que em 1830 este último foi promulgado, contendo dois dispositivos voltados à proteção ambiental, mediante o estabelecimento de penas para o corte ilegal de madeiras.

Em 1850, por sua vez, verificou-se a promulgação da lei das terras, que estabelecia punição pela derrubada das matas e pela realização de queimadas.

No período republicano, quando da promulgação da Constituição Republicana, em 1891, foi prevista a competência da União para legislar sobre minas e terras e, em seguida, através da Constituição de 1934, estabeleceu-se a competência concorrente da União e dos Estados para proteger as belezas naturais e os monumentos de valor históricos e artístico.

Quando da promulgação da Constituição Federal de 1937 estabeleceu-se a competência privativa da União para legislar sobre a caça, enquanto a Constituição Federal de 1946 estabeleceu tal competência à União, sem, contudo, excluir a competência estadual.

No entanto, em que pese a existência de regras costumeiras e legislações contendo dispositivos voltados à questão ambiental desde o Brasil colônia, verifica-se que em um primeiro momento a preocupação com o meio ambiente em si era mínima.

¹³ NAZO, Georgette Nacarato; MUKAI Toshio. O Direito Ambiental no Brasil: Evolução Histórica e a Relevância do Direito Internacional do Meio Ambiente. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, 2001. p. 119.

O que se tinha era uma preocupação com recursos ambientais que detinham importância econômica, logo, à época, ainda não se falava em proteção ambiental em razão do bem estar da humanidade, mas tão somente para promover o direito à propriedade, a estética, e a economia, como, por exemplo, se via na proteção ao Pau-Brasil, que apenas poderia ser explorado pela coroa, ou mediante a outorga da mesma, haja vista o seu valor.

Àquela época, portanto, a prioridade não era voltada para estimular o crescimento econômico sustentável em conciliação com o respeito aos recursos naturais mediante a atribuição de importância a tais recursos para a qualidade de vida da humanidade e das futuras gerações, haja vista a ausência de consciência ecológica para tanto.

Já em 1972, foi realizada a Conferência de Estocolmo, tida como um marco na ecopolítica mundial. Tem-se que foram quatro as motivações para realização da conferência, sendo elas, (i) o aumento da cooperação científica nos anos 60, o que gerou preocupações como as mudanças climáticas, (ii) o aumento da publicidade dos problemas ambientais, especialmente em razão de certas catástrofes, como o desaparecimento de territórios selvagens e acidentes como as marés negras, (iii) o crescimento econômico acelerado, (iv) e, por fim, problemas identificados por cientistas no final dos anos 60, como as chuvas ácidas, ou a acumulação de metais pesados e pesticidas nos peixes e aves¹⁴.

A referida conferência contou com a participação de 113 países, dentre eles o Brasil, sendo que o objetivo da reunião promovida pela ONU foi o de gerar um alerta mundial sobre os riscos passíveis de serem causados em razão de uma busca desenfreada pelo desenvolvimento econômico sem considerar o dano ambiental a ser causado.

Dentre os princípios desenvolvidos, destaca-se o primeiro, o qual dispõe que o homem tem direito ao desfrute de vida adequada em um meio ambiente de qualidade, bem como o dever de proteger e melhorar esse mesmo meio ambiente para as gerações presentes e futuras.¹⁵

¹⁴ PASSOS, Priscilla Nogueira Calmon de: A conferência de Estocolmo Como Ponto de Partida para a Proteção Internacional do Meio Ambiente, Revista Direitos Fundamentais e Democracia, Curitiba, v.6, 2009, p 8.

¹⁵ CONFERÊNCIA DAS NAÇÕES UNIDAS SOBRE O MEIO AMBIENTE. Declaração da Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano. Estocolmo, jun de 1972.

O sucesso da conferência levou a Assembleia Geral a criar em dezembro de 1972 o Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente – PNUMA –, que coordena o trabalho da ONU em nome do meio ambiente global.

Nessa esteira, em abril de 1987 a comissão mundial sobre o meio ambiente e desenvolvimento publicou um relatório no qual restou conceituado que o desenvolvimento sustentável deve conciliar as necessidades humanas sem comprometer as futuras gerações¹⁶.

Mais tarde, tal entendimento levou à realização da Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e o Desenvolvimento em 1992, na cidade do Rio de Janeiro, conferência esta que ficou conhecida como “Cúpula da Terra”, ou ainda, como ECO-92 ou RIO-92, quando então restou aprovada a Declaração do Rio, bem como a Agenda 21, que promoveu a ideia de modelo sustentável de crescimento econômico.

Em que pese tais documentos não possuam natureza jurídica de tratados internacionais, gozam de forte autoridade ética local e mundial.¹⁷

A partir de leitura da Declaração do Rio, nota-se que os princípios redigidos possuem o objetivo de estipular a conciliação entre o desenvolvimento econômico e a proteção ambiental, gerando, portanto, um desenvolvimento sustentável:

Princípio 3

O direito ao desenvolvimento deve ser exercido de modo a permitir que sejam atendidas equitativamente as necessidades ambientais e de desenvolvimento de gerações presentes e futuras.

Princípio 4

Para alcançar o desenvolvimento sustentável, a proteção ambiental deve constituir parte integrante do processo de desenvolvimento, e não pode ser considerada isoladamente deste.

¹⁶ FACIO, Wilson José Girardi, GODOY, Sandro Marcos: Uma evolução histórica do Direito Ambiental e a Constituição Federal de 1988. *[S.I.]*. Disponível em: https://scholar.google.com.br/scholar?hl=pt-BR&as_sdt=0%2C5&q=uma+evolu%C3%A7%C3%A3o+hist%C3%B3rica+do+direito+ambiental+e+a+constitui%C3%A7%C3%A3o+federal+de+1988&btnG=.%20Acesso%20em:. Acesso em: 19 de out. de 2020.

¹⁷ AMADO, Frederico Augusto Di Trindade. *Direito Ambiental Esquematizado*. 5ª Edição. São Paulo: Editora Método, 2014

Além disso, havia como objeto a estipulação da responsabilidade de cada indivíduo na colaboração do desenvolvimento de forma sustentável:

Princípio 5

Todos os Estados e todos os indivíduos, como requisito indispensável para o desenvolvimento sustentável, devem cooperar na tarefa essencial de erradicar a pobreza de forma a reduzir as disparidades nos padrões de vida e melhor atender às necessidades da maioria da população do mundo.

Em 1997, a Assembleia geral realizou, ainda, uma sessão especial denominada de “Cúpula da Terra + 5”, na qual foi revisada e reavaliada a execução da Agenda 21, de modo que o documento final concluiu pela adoção de duas medidas, quais sejam, a adoção de metas de redução das emissões de gases de efeito estufa que geram mudanças climáticas, e o incremento de esforços para a erradicação da pobreza, como pré-requisito para o desenvolvimento sustentável.

Temos então quatro grandes marcos da ecopolítica que se deram no Brasil ou que diretamente influenciaram a questão ambiental no país¹⁸.

Primeiramente, a conferência de Estocolmo, em 1972, que levou à criação da Lei nº 6.938/81 que, conforme antecipado, dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente.

O segundo marco se deu em 1985, mediante a criação da Lei nº 7.347/85, que apresentou a ação civil pública, permitindo que os danos ambientais fossem discutidos perante o Poder Judiciário.

O terceiro grande marco se deu mediante a promulgação da Constituição Federal de 1988 que, como veremos adiante, se dedicou amplamente à questão ambiental.

Por fim, o quarto grande marco se deu na criação da Lei de Crimes Ambientais, qual seja, a Lei nº 9.605/98, que trata de sanções penais e administrativas aplicáveis às atividades prejudiciais ao meio ambiente, permitindo a responsabilização penal inclusive de pessoas jurídicas.

¹⁸ FÁCIO, Wilson José Girardi, GODOY, Sandro Marcos: Uma evolução histórica do Direito Ambiental e a Constituição Federal de 1988. *op. cit.*

Diante disso, passaremos à análise do terceiro grande marco da questão ambiental no Brasil, ou seja, a Constituição Federal de 1988.

1.3 Tutela ambiental perante a Constituição Federal de 1988.

Diante deste cenário de mobilização internacional combinada com a enorme preocupação com o desenvolvimento econômico de forma sustentável, haja vista a finitude dos recursos ambientais, bem como de alarmantes previsões acerca da degradação ambiental que a Constituição Federal de 1988 se posicionou no sentido de conferir uma tutela ambiental mais ampla.

A Carta Magna, mediante a disposição do artigo 225 positivou a existência do Direito ao Meio Ambiente, já discutido nas Conferências promovidas para tratar da questão ambiental, como as já citadas Conferência de Estocolmo e Rio-92¹⁹.

O artigo 225 da Constituição Federal prevê expressamente 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.”

De acordo com Celso Fiorillo e Renata Marques Ferreira (2018), a tutela ambiental promovida pela Constituição Federal está vinculada à dignidade da pessoa humana, fundamento constante do inciso III, do artigo 1º da Carta Magna.

Nesse sentido, tem-se que a dignidade humana inserida no contexto ambiental não diz respeito tão somente ao fator biológico ou físico, mas sim ao bem estar humano, a qualidade de vida da geração presente e das futuras, preocupa-se, portanto, em assegurar padrão de qualidade e segurança ambiental mais amplo²⁰.

¹⁹ Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 225: “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”.

²⁰ CALIENDO, Paulo; RAMMÊ Rogério; MUNIZ Veyzon. Tributação e Sustentabilidade Ambiental: A Extrafiscalidade como Instrumento de Proteção do Meio Ambiente. Revista dos Tribunais Online, v. 76, 2014, p. 2.

Neste contexto, Celso Fiorillo e Renata Marques Ferreira destacam, ainda, que o direito ambiental brasileiro, além de estar ligado ao fundamento da dignidade da pessoa humana, liga-se também aos valores sociais do trabalho e da livre-iniciativa, dispostos no inciso IV, do artigo 1º da Constituição Federal, haja vista que com a crescente economia capitalista, sempre presente nas relações jurídicas ambientais se faz necessário harmonizar a ordem econômica com a defesa do meio ambiente, conforme dispõe o inciso VI, do artigo 170, da Constituição.

Nos termos do sobredito dispositivo legal, a ordem econômica deve assegurar a todos uma existência digna, observando o princípio da “defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação.”

Os autores em questão fazem relação do direito ambiental brasileiro também com o fundamento da soberania, disposta no inciso I, do artigo 1º, mediante a afirmação de que “nosso direito ambiental está situado dentro de nosso poder de fazer e anular leis de forma exclusiva em nosso território, organizando nossa racionalização jurídica.”²¹

Além disso, é feita relação pelos sobreditos autores, do direito ambiental brasileiro com os fundamentos da cidadania e do pluralismo político. Quanto ao primeiro fundamento, disposto no inciso II, do artigo 1º da Constituição, a relação se dá porque, de acordo com os autores, o nosso entendimento de cidadania, é de que é atributo de todos os brasileiros e estrangeiros no País e, portanto, seria o meio ambiente saudável um direito de todo cidadão, haja vista o conceito de igualdade inserido na Carta Magna.

Por fim, quanto ao segundo fundamento, qual seja, o pluralismo político, constante do inciso V, do artigo 1º da Constituição Federal, a relação do mesmo com o direito ambiental é vista porque o direito ambiental estará compreendido entre as funções de legislar, julgar e gerenciar o Estado Democrático de Direito.

²¹ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques. *Direito Ambiental Tributário*. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 22.

Portanto, o que se tem é que o artigo 225 da Carta Magna assegura a todos um meio ambiente ecologicamente equilibrado, possibilitando a presente geração e às futuras a vivência em adequação à dignidade da pessoa humana.

Para Antonio Herman Benjamin, o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, previsto no artigo 225, é direito de terceira geração, alicerçado na fraternidade e solidariedade, haja vista que se trata de direito não destinado especificamente à proteção dos interesses de um indivíduo, tendo por primeiro destinatário o gênero humano²².

Diante disso, o autor destaca os benefícios da constitucionalização do meio ambiente, quais sejam²³:

- (i) O estabelecimento de um dever genérico de não degradar, contraposto ao direito de explorar e inerente ao direito de propriedade;
- (ii) A ecológização da propriedade e da sua função social, com o objetivo de instituir um regime de exploração limitada e condicionada de propriedade e agregar à função social da propriedade, urbana ou rural, um forte componente ambiental, assim, é concedido o direito de explorar quando respeitados a saúde humana e os processos e funções ecológicas essenciais;
- (iii) A elevação da tutela ambiental ao nível de um direito fundamental;
- (iv) A legitimação da intervenção estatal em favor da manutenção e recuperação dos processos ecológicos essenciais;
- (v) A redução da discricionariedade administrativa, haja vista que os comandos constitucionais impõem ao administrador o dever de levar em conta o meio ambiente e de protegê-lo diretamente;
- (vi) A ampliação da participação pública, haja vista que os direitos constitucionais devem ser implementados, de modo que abre a norma constitucional a possibilidade de implementação processual coletiva, o que é dispensável no Brasil, uma vez que antes mesmo o ordenamento infraconstitucional já se posicionava nesse sentido.

Além disso, merecem destaques os benefícios formais apontados por Antonio Herman Benjamin, como, por exemplo, a segurança normativa, haja vista que se trata a Constituição Brasileira de Constituição rígida:

Além disso, a constitucionalização, especialmente em Constituições rígidas como a do Brasil, é acompanhada por uma maior segurança normativa, seja porque os direitos e garantias individuais são considerados como norma pétrea, seja ainda em decorrência da previsão de um procedimento rigoroso para as emendas constitucionais.

²² BENJAMIN, Antonio Herman de Vasconcellos e; CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. *Direito Constitucional Ambiental Brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 2007.

²³ *Ibidem*.

Ademais, conforme se verá adiante, a Constituição Federal de 1988 não limita a tutela ambiental ao artigo 225, dispondo de outros dispositivos para assegurar que os cidadãos gozem de meio ambiente saudável e equilibrado.

De acordo com o que dispõe o artigo 23 da Carta Magna, por exemplo, é competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios a proteção do meio ambiente e o combate à poluição em qualquer uma de suas formas.

Sendo assim, uma vez sintetizada a tutela ambiental perante a Constituição Federal de 1988, passaremos à análise dos princípios de direito ambiental no âmbito da Constituição.

1.4 Princípios do Direito Ambiental

Conforme destacado por Celso Fiorillo e Renata Marques, o Direito Ambiental conta com seus próprios princípios, os quais foram adotados no Brasil e internacionalmente para promoção de uma ecologia equilibrada²⁴.

Dessa forma, a importância dos princípios a serem destrinchados se encontra no objetivo de demonstrar parâmetros mínimos para a interpretação e aplicação das normas que versam sobre o Direito Ambiental, sendo os princípios, portanto, guias para os formuladores de políticas públicas e, ainda, para os operadores de Direito²⁵.

Sendo assim, citemos os seguintes princípios elencados por Celso Fiorillo e Renata Marques responsáveis por regular o Direito Ambiental:

a) Princípio da legalidade:

Nos termos do artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;”, sendo assim, conforme explicita

²⁴ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques: Direito Ambiental Tributário. *op. cit.*, p. 49.

²⁵ SOUZA, Paulo Roberto Pereira de: Os Princípios do Direito Ambiental Como Instrumentos de Efetivação da Sustentabilidade do Desenvolvimento Econômico, Revista Veredas do Direito. Belo Horizonte, v. 13, 2016, p. 292.

Celso Fiorillo e Renata Marques, apenas a lei em sentido formal é capaz de impor um dever de prestação ou abstenção.

Dessa forma, todos os demais princípios devem obedecer a este, estando, portanto, em conformidade com a lei.

b) Princípio do Desenvolvimento sustentável:

O referido princípio encontra respaldo no artigo 225, caput, da Constituição Federal que, como antecipado, prevê que “Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à 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.”

Em sua obra “Direito Ambiental Tributário”, Celso Fiorillo e Renata Marques destacam que a terminologia “desenvolvimento sustentável” utilizada no referido princípio surgiu, inicialmente, na já citada Conferência de Estocolmo, tendo sido repetida nas demais conferências sobre o meio ambiente, como, por exemplo, a ECO-92²⁶.

Os autores destringem, ainda, que o referido princípio tem como fundamento a finitude dos recursos ambientais, o que torna inadmissível que as atividades econômicas se desenvolvam de forma irresponsável, alheias ao fato de que os recursos necessários à sobrevivência da humanidade são totalmente esgotáveis.

É dizer, se tal princípio não for atendido, se torna impossível promover o que dispõe o próprio artigo 225 da Constituição Federal de 1988, o qual, repita-se, determina que cabe ao Poder Público e a coletividade o dever de defender o meio ambiente e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

O que se busca, portanto, é conciliar o desenvolvimento econômico e a manutenção do meio ambiente saudável, com o objetivo de promover ao ser humano não apenas a sua prosperidade econômica, mas também o seu bem estar social.

²⁶ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques. Direito Ambiental Tributário. *op cit.*, p. 50-51.

De acordo com os já mencionados autores, o contexto histórico no qual foi pensado tal princípio, foi o contexto no qual a partir do liberalismo, em que vigorava a todo vapor a livre concorrência, verificou-se que a economia se desenvolvia desenfreadamente, sem observar os danos causados, mas tão somente a concorrência por lucro:

A compreensão do instituto reclama a sua contextualização histórica. Isso porque sabemos que o liberalismo tornou-se um sistema inoperante diante do fenômeno da revolução das massas. Em face da transformação sociopolítica-econômica-tecnológica, percebeu-se a necessidade de um modelo estatal intervencionista, com a finalidade de reequilibrar o mercado econômico.

(...)

Como se percebe, o princípio possui grande importância, porquanto numa sociedade desregada, à deriva de parâmetros de livre concorrência e iniciativa, o caminho inexorável para o caos ambiental é uma certeza. Não há dúvida de que o desenvolvimento econômico também é um valor precioso da sociedade. Todavia, a preservação ambiental e o desenvolvimento econômico devem coexistir, de modo que aquela não acarrete a anulação deste.²⁷

Nesse sentido, conforme exposto por Celso Fiorillo e Renata Marques, o artigo 170, inciso VI, da Constituição Federal determinou expressamente 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 os seguintes princípios: (...) VI – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação.”

O princípio em destaque relaciona-se, inclusive com o fundamento da dignidade da pessoa humana, disposto no artigo 1º, inciso III, da Constituição Federal, haja vista que o desenvolvimento sustentável objetiva a conciliação entre a prosperidade econômica da humanidade e o bem estar social da mesma, mediante a preservação de um meio ambiente saudável para a presente geração e para as futuras, o que auxilia na preservação da dignidade humana.

No entanto, conforme reconhecido pelos autores, o que o princípio objetiva não é a conciliação do desenvolvimento econômico e a preservação ambiental, de modo que um não anule o outro. Isso porque, conforme é sabido, com a busca de um desenvolvimento econômico cada vez mais veloz, muitas vezes não é possível evitar algum grau de degradação ambiental, devendo, contudo, tal risco ser minimizado da melhor forma possível:

²⁷ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques. Direito Ambiental Tributário *op. cit.*, p. 52-53.

Com isso, o princípio não objetiva impedir o desenvolvimento econômico. Sabemos que a atividade econômica, na maioria das vezes, representa alguma degradação ambiental. Todavia, o que se procura é minimizá-la, pois pensar de forma contrária significaria dizer que nenhum empreendimento que venha a afetar o meio ambiente poderá ser instalado, e não é essa a concepção apreendida do texto. O correto é que as atividades sejam desenvolvidas lançando-se mão dos instrumentos existentes adequados para a menor degradação possível.²⁸

c) Princípio do Poluidor-Pagador

O princípio em questão, implica que o poluidor deve arcar com os custos ambientais advindos de sua atividade econômica. Diz-se, ainda, que a profundidade do princípio é ampla, haja vista que consiste em internalização dos custos sociais e redistribuição dos custos da produção, o que enseja na incorporação das vertentes negativas, outrora sustentadas pela sociedade em geral.

Veja-se exatamente o que diz o Professor Paulo Roberto Pereira de Souza em seu artigo intitulado de “Os Princípios do Direito Ambiental como Instrumento de Efetivação da Sustentabilidade do Desenvolvimento Econômico.”²⁹:

A adoção do princípio do poluidor-pagador veio corrigir a malvada equação que determinava a individualização de benefícios e a socialização de custos, na medida em que o poluidor deixava ao Estado e, ipso facto, à sociedade, o ônus de corrigir ou recuperar o ambiente, suportando os encargos daí resultantes. Além disso, a adoção do princípio aponta para a assunção, pelos agentes, das consequências para terceiros de sua ação - direta ou indireta - sobre os recursos naturais. É importante destacar que o princípio do poluidor-pagador não diz respeito, apenas, à obrigatoriedade de indenizar pelos danos decorrentes da poluição. Com efeito, a extensão e a profundidade desse princípio são mais amplas, uma vez que consideram a internalização dos custos sociais, redistribuindo os custos da produção e incorporando as externalidades negativas, tradicionalmente suportadas pelo conjunto da sociedade.

Merece destaque, ainda, a observação realizada pelo autor de que nos países de terceiro mundo, nos quais a regulamentação em matéria ambiental é baixa, as atividades econômicas são desenvolvidas a partir de maior geração de efeitos poluentes, de modo que os custos são suportados pelo poder público e, mais tarde, absorvidos pelo contribuinte.

²⁸ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques: Direito Ambiental Tributário. *op. cit.*, p. 55.

²⁹ SOUZA, Paulo Roberto Pereira de. Os Princípios do Direito Ambiental como Instrumentos de Efetivação da Sustentabilidade do Desenvolvimento Econômico. *op. cit.*, p. 299.

De acordo com Celso Fiorillo e Renata Marques, o princípio objetiva, basicamente, a prevenção da ocorrência de danos ambientais, sendo que, em caso de ocorrência de dano, a sua reparação³⁰.

Por fim, tem-se que, conforme apontado pelos ditos autores, o presente princípio se encontra disposto no §3º, do artigo 225, da Constituição Federal de 1988, que prevê que “as condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados. “

d) Princípio da Prevenção

Quanto ao princípio da prevenção, sua importância reside no fato de que muitas das vezes os danos ambientais são irreversíveis ou irreparáveis, nesse sentido, veja-se o que destacam os autores Celso Fiorillo e Renata Marques na obra “Direito Ambiental Tributário”³¹:

De fato, a prevenção é preceito fundamental, uma vez que os danos ambientais, na maioria das vezes, são irreversíveis e irreparáveis. Para tanto, basta pensar: como recuperar uma espécie extinta? Como erradicar os efeitos de Chernobyl? Ou de que forma restituir uma floresta milenar que foi devastada e abrigava milhares de ecossistema diferentes, cada um com o seu essencial papel na natureza? Diante da impotência do sistema jurídico, incapaz de restabelecer, em igualdade de condições, uma situação idêntica à anterior, adota-se o princípio da prevenção do dano ao meio ambiente como sustentáculo do direito ambiental, consubstanciando-se como seu objetivo fundamental.

De acordo com os autores, o princípio em questão é equivalente ao Princípio 15 da Declaração do Rio de Janeiro sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento, que assim dispõe:

Para proteger o meio ambiente medidas de precaução devem ser largamente aplicadas pelos Estados segundo suas capacidades. Em caso de riscos de danos graves ou irreversíveis, a ausência de certeza científica absoluta não deve servir de pretexto para procrastinar a adoção de medidas efetivas visando a prevenir a degradação do meio ambiente.

³⁰ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques. *Direito Ambiental Tributário*. *op cit.*, p. 56.

³¹ *Idem*, 61.

Por sua vez, na Constituição Federal, o mesmo se encontra disposto no *caput* do artigo 225, que dispõe expressamente sobre a necessidade de proteger e preservar o meio ambiente para as presentes e futuras gerações.

Nesse contexto, os autores de “Direito Ambiental Tributário” destacam que a prevenção e a preservação devem ser concretizadas através de uma conscientização ecológica, a ser desenvolvida através de política de educação ambiental, sendo que, na ausência da consciência ecológica em sua plenitude, conforme cenário atual, são necessários outros instrumentos para colocar o referido princípio em prática³².

Além disso, na referida obra é feita a relação entre o presente princípio com o princípio do poluidor-pagador. Isso porque, conforme observado pelos autores, a correta punição do poluidor não deixa de ser uma forma de prevenção de novos danos ambientais, servindo, portanto, como um desestimulador de tais condutas danosas ao meio ambiente saudável e equilibrado.

No mesmo sentido, destaca-se desde já que os incentivos fiscais devem funcionar como desestimulador de práticas que promovam danos ao meio ambiente e, conseqüentemente, à humanidade, promovendo, portanto, a função de prevenção de tais danos. Veja-se o que dizem os autores sobre o tema³³:

Além disso, a efetiva prevenção do dano deve-se também ao papel exercido pelo Estado na punição correta do poluidor, pois, dessa forma, ela passa a ser um estimulante negativo contra a prática de agressões ao meio ambiente. Não se deve perder de vista ainda que incentivos fiscais conferidos às atividades que atuem em parceria com o meio ambiente, bem como maiores benefícios às que utilizem tecnologias limpas, também são instrumentos a serem explorados na efetivação do princípio da prevenção.

Importante frisar, ainda, a diferença entre o princípio da prevenção e o princípio da precaução. Enquanto o primeiro busca evitar risco capaz de ser mensurado, o último busca evitar risco abstrato³⁴. Veja-se:

³² FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques. Direito Ambiental Tributário. *op cit.*, p. 62.

³³ *Ibidem*.

³⁴ HAMMERSCHMIDT, Denise. O Risco na Sociedade Contemporânea e o Princípio da Precaução no Direito Ambiental. Revista Sequência. v. 45, 2002. p. 111

O princípio da prevenção é uma conduta racional frente a um mal que a ciência pode objetivar e mensurar, que se move dentro das certezas das ciências. A precaução, pelo contrário, enfrenta a outra natureza da incerteza: a incerteza dos saberes científicos em si mesmo.

Para Leite e Ayala, nas duas espécies de princípios encontra-se o elemento risco, mas sob configurações diferenciadas. O princípio da prevenção refere-se ao perigo concreto e o princípio da precaução refere-se ao perigo abstrato.

Nas palavras de Denise Hammerschmidt, em síntese, enquanto a prevenção atua no sentido de inibir o risco de dano potencial, o princípio da precaução atua para inibir o risco de perigo potencial³⁵.

e) Princípio da Participação

Segundo os autores Celso Fiorillo e Renata Marques, este princípio se encontra disposto no caput do artigo 225 da Constituição Federal, que incumbe ao Estado e à sociedade civil o dever de proteção e preservação do meio ambiente³⁶.

Além disso, conforme ressaltado por Frederico Amado, tal princípio assegura o direito de participação ativa das pessoas nas decisões políticas ambientais, principalmente nas mais complexas, em decorrência do sistema democrático no qual estamos inseridos, posto que os danos ambientais são transindividuais³⁷.

Sendo assim, uma vez que os danos gerados ao meio ambiente são suportados por toda a sociedade, inclusive pelas futuras gerações, considerando que na maioria das vezes tais danos são irreparáveis, nada mais justo que a autorização para que a sociedade possua instrumentos de participação no que diz respeito à questão ambiental. É a conclusão a que chegam os autores de “Direito Tributário Ambiental”, Celso Fiorillo e Renata Marques³⁸:

Outrossim, oportuno considerar que o resultado dessa omissão participativa é um prejuízo a ser suportado pela própria coletividade, porquanto o direito ao meio ambiente possui natureza difusa. Além disso, o fato de a administração desse bem ficar sob custódia do Poder Público não elide o dever do povo de atuar na conservação e preservação do direito do qual é titular.

³⁵ HAMMERSCHMIDT, Denise. O Risco na Sociedade Contemporânea e o Princípio da Precaução no Direito Ambiental. *op cit.*, p. 112.

³⁶ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques. Direito Ambiental Tributário. *op cit.*, p. 68.

³⁷ AMADO, Frederico. Direito Ambiental. *op cit.*, p. 66.

³⁸ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques. Direito Ambiental Tributário. *op cit.*, p. 69.

Por fim, conforme observado por Frederico Amado, cabe destacar que o referido princípio foi cristalizado no Princípio 10 da Declaração do Rio de 1992, que concluiu pela importância da participação na questão ambiental, no nível apropriado, de todos os cidadãos interessados, cabendo ao Estado facilitar e possibilitar essa participação, inclusive mediante a disponibilização de informação³⁹.

f) Princípio da Ubiquidade

De acordo com Fiorillo e Renata Marques, este princípio evidencia que o “objeto de proteção do meio ambiente deve ser levado em consideração toda vez que uma política, atuação, legislação sobre qualquer tema, atividade, obra, etc. tiver que ser criada e desenvolvida⁴⁰”, de modo que seja verificada a possibilidade de o meio ambiente ser degradado.

Nesse sentido, cabe destaque, ainda, a afirmação de Frederico Amado⁴¹:

Realmente, a ubiquidade é a qualidade do que está em toda a parte, a onipresença, de modo que o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado deverá nortear a atuação dos três Poderes na tomada de suas decisões, a fim de buscar a real efetivação do desenvolvimento sustentável.

Portanto, em suma, consiste na ideia de que o Direito Ambiental se relaciona com todos os demais ramos do Direito, de modo a garantir a tutela ambiental em sua plenitude.

g) Princípio da Vedação do Retrocesso.

Por fim, no que se refere ao Princípio da Vedação ao Retrocesso, consiste em princípio voltado para assegurar que uma lei posterior não extinga um direito ou garantia, principalmente os de cunho social, a fim de evitar o retrocesso⁴².

³⁹ AMADO, Frederico. Direito Ambiental. *op cit.* p. 66.

⁴⁰ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques. Direito Ambiental Tributário. *op cit.*, p. 73.

⁴¹ AMADO, Frederico. Direito Ambiental. *op cit.* p. 71.

⁴² FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques: Direito Ambiental Tributário. *op cit.*, p. 74.

No entanto, conforme afirmação de Celso Fiorillo e Renata Marques, o jurista Luís Roberto Barroso já se manifestou para declarar que

a chamada vedação do retrocesso propõe se possa exigir do Judiciário a invalidade da revogação de normas que, regulamentando o princípio, concedam ou ampliem direitos fundamentais, sem que a revogação em questão seja acompanhada de uma política substitutiva ou equivalente.⁴³

Em matéria ambiental, portanto, o que se objetiva com o referido princípio é que seja vedado o retrocesso capaz de atingir o direito concedido a todo cidadão de viver em meio ambiente equilibrado e saudável, de modo que não seja atingida a sua dignidade da pessoa humana.

Uma vez que já discorremos sobre os conceitos de Direito Ambiental e Meio Ambiente, a síntese da evolução histórica da tutela ambiental, a Tutela Ambiental sob a ótica da Constituição Federal e, ainda, os principais Princípios que, de acordo com Fiorillo e Renata Ferreira regem o Direito Ambiental, passaremos no próximo capítulo a um estudo resumido sobre o sistema tributário no Brasil, de modo que possamos atingir o objetivo de mais à frente verificarmos a aplicação desse sistema para a redução de impactos ambientais no Brasil.

⁴³ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques: *Direito Ambiental Tributário. op cit.*, p. 75.

2. DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Conforme dispõe Paulsen, os tributos são necessários ao custeio das atividades públicas, possuindo amplo respaldo da própria Constituição Federal que os classifica como um dever fundamental, sendo assim, o autor classifica a tributação como instrumento inerente ao Estado⁴⁴: “A tributação é inerente ao Estado, seja totalitário ou democrático. Independentemente de o Estado servir de instrumento da sociedade ou servir-se dela, a busca de recursos provados para a manutenção do Estado é uma constante na história.”⁴⁵

Portanto, conforme antecipado, o que se verifica é que não seria possível ao Estado implementar políticas públicas e manter sua atividade financeira sem a utilização do instrumento de tributação.

Nesse sentido, trataremos de forma resumida nesse capítulo sobre o sistema tributário nacional, objetivando entender sua função, sua esquematização de acordo com a Constituição Federal, o que, em seguida, auxiliará no estudo da tributação ecológica.

2.1 Sistema tributário.

O artigo 145 da Constituição Federal determina que os tributos podem ser instituídos pela União, Estados, Distrito Federal e, ainda, pelos Municípios, sendo as espécies dos tributos os impostos, taxas e contribuições de melhoria⁴⁶.

No entanto, os artigos 148 e 149 da Carta Magna estabelecem, ainda, as demais contribuições, bem como os empréstimos compulsórios, respectivamente.

Conforme explicita Calmon, em que pese a divergência doutrinária acerca da quantidade de espécies de tributo, é a Teoria Pentapartida ou Quinquipartite a majoritariamente adotada

⁴⁴ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. *op cit.*, p.27.

⁴⁵ *Idem*, p. 21.

⁴⁶ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. 53ª ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

pela doutrina e jurisprudência, sendo este, inclusive o entendimento do Supremo Tribunal Federal. Veja-se⁴⁷:

Porém, é a Teoria Pentapartida ou Quinquipartite a adotada majoritariamente pela doutrina e pela jurisprudência, inclusive na Suprema Corte. Entendem os seus defensores que o art. 145 da CF não dispõe de maneira exaustiva sobre quais são as espécies tributárias do sistema de nosso país, mas antes, apenas afirma quais são as de competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Destarte, como as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios são prerrogativa exclusiva da União, não constam tais exações do indigitado dispositivo constitucional.

Nesse sentido, quanto aos impostos, Paulsen destaca que “são tributos que incidem necessariamente sobre revelações de riqueza do contribuinte”. Além disso, incide sobre tal tributo o princípio da não afetação que, por sua vez, consiste no fato de que o imposto não terá destinação certa, ocorrendo, portanto, conforme determinar a lei orçamentária anual.

Sendo assim, os Impostos incidirão sobre a riqueza e terão sua destinação a depender do que restar previsto na Lei Orçamentária Anual, salvo a exceção prevista no artigo 167, inciso IV, da Carta Magna, que dispõe que é vedada

a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para a manutenção e desenvolvimento do ensino e para a realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;

Quanto às Taxas, são tributos cujo fato gerador consiste no exercício regular do poder de polícia ou, ainda, na utilização efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível⁴⁸. Além disso, de acordo com o artigo 145 da Constituição Federal, trata-se de tributo passível de ser instituído pela União, pelos Estados, Distrito Federal, bem como pelos Municípios.

Dessa forma, diferentemente do que ocorre com os impostos, as Taxas são tributos cuja destinação é específica, havendo sua cobrança mediante o efetivo exercício do poder de polícia, ou, ainda a prestação de serviço específico e divisível.

⁴⁷ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 17ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020. p. 104.

⁴⁸ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. *op cit.*, p.57.

No que diz respeito às contribuições de melhorias, a cobrança se dá a partir da realização de obra que diretamente beneficiou determinado contribuinte, ensejando em valorização imobiliária. Nesse sentido, veja-se o que dispõe Leandro Paulsen:

O STF é claro no sentido de que a melhoria a que se refere o art. 145, III, da CF é necessariamente a valorização imobiliária. Pressupondo tanto a atividade do Estado (realização de obra pública), como o enriquecimento do contribuinte (valorização imobiliária), as contribuições de melhoria apresentam-se como tributos com fato gerador misto.

Já em relação aos empréstimos compulsórios, consiste em tributo cuja aplicação foi pensada para situações de calamidade, guerra, ou investimento público de caráter urgente, vide artigo 148 da Carta Magna.

Ademais, conforme mencionado por Paulsen, trata-se de tributo a ser restituído em moeda, dependendo a sua instituição de lei complementar⁴⁹.

Por fim, no que tange às contribuições especiais, Paulsen exemplifica que é tributo destinado a finalidade específica referente a determinado grupo de contribuintes, subdividindo-se em (i) sociais, (ii) de intervenção no domínio econômico, (iii) do interesse de categorias profissionais ou econômicas, e (iv) de iluminação pública⁵⁰.

2.2 Funções dos tributos.

Os tributos, conforme já antecipado, funcionam como fonte de arrecadação de recursos para a manutenção do Estado, bem como a elaboração e aplicação de políticas públicas a serem implementadas à sociedade como um todo.

No geral, a função atribuída aos tributos é meramente fiscal, objetivando a arrecadação de recursos aos cofres públicos, natureza esta, portanto, arrecadatória⁵¹.

⁴⁹ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. *op cit.*, p.63.

⁵⁰ *Ibidem*.

⁵¹ PAYÃO, Jordana Viana. RIBEIRO, Maria de Fátima. A Extrafiscalidade Tributária como Instrumento de Proteção Ambiental. Revista Do Direto Público. Londrina, v. 11, 2016. p. 290.

Contudo, é possível que os tributos se destinem a interferir na ordem econômica e social, induzindo ou desestimulando condutas e comportamentos dos entes privados. De acordo com Paulsen, para que o tributo goze de sua função extrafiscal, é necessário que essa função seja pretendida pelo legislador, conforme exemplo do autor⁵²:

Ademais, poderia o legislador, por exemplo, para promover a saúde, direito de todos e dever do Estado (art. 196 da CF), isentar os hospitais da Cofins (contribuição para a seguridade social que incide sobre a receita) ou isentar a produção de remédios do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados). Já é tributada pesadamente, com elevadas alíquotas de IPI, a produção de tabaco e de bebidas alcoólicas, a refletir não apenas a sua não essencialidade como a intenção de inibir o consumo. O mesmo poderia ocorrer com alimentos de baixo valor nutricional.

Para Silvia Helena Gomes Piva, a extrafiscalidade pode se dar de duas maneiras, mediante a elevação da carga tributária para desestimular uma determinada conduta, ou, ainda, mediante a supressão de tributo para estimular um comportamento, quando a extrafiscalidade se dá para a concessão de incentivos⁵³.

A Autora destaca, ainda, que um tributo pautado na extrafiscalidade não tem anulada a sua função fiscal, posto que segue possuindo importância arrecadatória, mas apenas assume mais um grau de importância⁵⁴:

Ainda, de acordo com essa visão, as normas tributárias de finalidade social/extrafiscal/indutora não objetivam imediatamente arrecadar dinheiro para atendimento das necessidades públicas, mas sobretudo concretizar as finalidades que carregam no nome. Em outras palavras, as normas tributárias extrafiscais almejam modificar a conduta intersubjetiva independentemente do rendimento fiscal do seu destinatário. Segundo Tipke, trata-se da dupla finalidade: entregar àqueles que afetam os recursos com ela conseguidos, bem como distribuir esses recursos aos demais destinatários eleitos. Nem por isso deixam de ser normas tributárias: por trabalharem com o poder de tributar, e não o poder de polícia, conservam seu status de tributárias, embora não visem à arrecadação de maneira principal. Se conservam tal dignidade, seguem o mesmo regime das demais normas tributárias.

Nesse sentido, a extrafiscalidade vem sendo utilizada há tempos como mecanismo de proteção ambiental e fomento ao desenvolvimento sustentável e, conforme destacado por Jordana Payão e Maria Ribeiro, para tanto, não é necessária a instituição de novas espécies

⁵² PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. *op cit.*, p.38.

⁵³ PIVA, Sílvia Helena Gomes. Incentivos Fiscais: Uma Visão Normativa. 1ª ed. Salvador: Editora JusPodivm, 2018. p. 56.

⁵⁴ *Idem*, p. 59.

tributárias, mas tão somente a adequação dos tributos já existentes, para que os mesmos possuam finalidades ecológicas e sustentáveis⁵⁵.

Sendo assim, conforme destacado pelas referidas juristas,

o papel do tributo como instrumento de intervenção na atividade econômica, seja qual for a sua espécie, deverá ser o de indutor de atividades ambientalmente corretas, propiciando uma adequação do desenvolvimento socioeconômico às necessidades ambientais

Ademais, no artigo em questão resta demonstrado que a extrafiscalidade para promoção de equilíbrio ecológico e desenvolvimento sustentável pode se dar por meio de diversos instrumentos, quais sejam, a modulação das bases de cálculo dos tributos, a concessão de isenções ou, ainda, os incentivos fiscais, não podendo estes, contudo, gerar privilégios desmedidos, mas estando sempre em conformidade com os princípios que norteiam o Direito Tributário, com a Constituição Federal e, ainda, com a Lei de Responsabilidade Fiscal⁵⁶.

No que diz respeito ao fundamento desta função, o professor Roberto Rabbani destaca que a extrafiscalidade fundamenta-se no princípio da solidariedade, constante do artigo 3º, inciso I da Constituição Federal, uma vez que o principal objetivo não é a arrecadação de recursos para o erário, mas sim que por meio dos gastos públicos sejam obtidos resultados de igualdade, progressividade e não-confiscatoriedade⁵⁷.

Tem-se, portanto, que a função extrafiscal, dentre as suas muitas utilidades, figura como forte aliada à implementação e adequação de tributos voltados à manutenção de um meio ambiente ecologicamente equilibrado, nos termos do artigo 225 da Constituição Federal, sem que o tributo deixe, contudo, de figurar como meio de arrecadação de recursos ao erário, haja vista que uma função não anula a outra.

⁵⁵ PAYÃO, Jordana Viana. RIBEIRO, Maria de Fátima. A Extrafiscalidade Tributária como Instrumento de Proteção Ambiental. *op cit.* p. 292.

⁵⁶ *Idem*, p. 298.

⁵⁷ RABBANI, Roberto Muhájir Rahnemay. A Extrafiscalidade como Instrumento da Responsabilidade Ambiental: Os Tributos Ambientais. *Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário*. Brasília, n. 12, 2017. p. 370-371.

2.3 Princípios do direito tributário.

Como exposto, em que pese os tributos com função extrafiscal não sejam voltados tão somente à arrecadação de recursos ao Estado, haja vista que nestes casos a prioridade é estimular ou desestimular determinadas condutas benéficas à sociedade, fato é que os mesmos devem seguir em conformidade com a legislação tributária e, ainda, com os princípios que regem esta grande área.

Com isso, passaremos neste tópico à análise dos principais princípios elencados por Leandro Paulsen em seu Curso de Direito Tributário que regem o Direito Tributário Brasileiro.

a) Princípio da capacidade contributiva

De acordo com Paulsen (2020), o princípio da capacidade contributiva funciona como um norteador de toda a tributação, sendo aplicável, a todas as espécies tributárias, e consiste no fato de que as pessoas devem contribuir conforme a capacidade econômica.⁵⁸

Para Alexandre Oliveira e Antônio Borges, no artigo intitulado “Limitações ao Princípio da Capacidade Contributiva: Mínimo Existencial e Confisco”, o referido princípio é decorrente do princípio da igualdade, estando pautado, ainda, no ideal de justiça distributiva, haja vista a necessidade de que os encargos entre os contribuintes sejam equilibrados⁵⁹.

O princípio em questão pode encontrar aplicação aos tributos com fato gerador não vinculado, como os impostos, haja vista que a hipótese de incidência deve ser situação que revele a capacidade contributiva do contribuinte.

No entanto, o referido princípio também pode encontrar aplicação em todas as espécies tributárias quando o vislumbramos para aliviar os que não possuem capacidade de contribuir. Conforme destaca Leandro Paulsen, impõe, de um lado, que nada seja exigido de quem só tem recursos para sua própria subsistência⁶⁰.

⁵⁸ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. *op cit.*, p.76.

⁵⁹ OLIVEIRA, Alexandre Machado de; BORGES, Antônio de Moura. Limitações ao Princípio da Capacidade Contributiva: Mínimo Existencial e Confisco. *Conpedi Law Review*. v. 2. Uruguai, 2016. p. 181.

⁶⁰ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. *op cit.*, p.77.

Trata-se, portanto, de princípio que objetiva distribuir de forma isonômica as despesas referentes aos tributos entre seus contribuintes, conforme a capacidade que os mesmos possuem de contribuir, observando, contudo, para que não sirva de justificativa para tributação em patamar confiscatório em face daqueles que de fato possuem capacidade para tanto, o que configuraria prática abusiva.

b) Princípio da capacidade colaborativa

Consiste na ideia de colaboração das pessoas com o fim de que a fiscalização e a arrecadação tributária sejam mais efetivas. Nesse sentido, veja-se o que afirma Leandro Paulsen:

Não apenas o contribuinte ostenta capacidade colaborativa que o habilita a emitir documentos e prestar declarações sobre os tributos devidos. Terceiros que não ocupam o polo ativo nem o polo passivo da relação contributiva, mas que de algum modo se relacionam com os contribuintes, testemunhando ou mesmo participando da realização dos fatos geradores, também poderá ter evidenciada sua capacidade de colaboração com a administração tributária. As pessoas que dispuserem de informações valiosas para a fiscalização tributária, por exemplo, podem ser obrigadas a prestá-las ao Fisco⁶¹.

Portanto, pode-se dizer, em síntese, que o referido princípio está relacionado aos deveres atinentes ao contribuinte de favorecer a tributação e assegurar que a mesma ocorra.

c) Princípio da segurança jurídica

O princípio em questão, de acordo com Paulo Barros de Carvalho no artigo “O Princípio da Segurança Jurídica em Matéria Tributária” trata-se, na verdade, de um sobreprincípio efetivado pela atuação de demais princípios, como o da legalidade, irretroatividade, entre outros⁶².

Para Paulsen, o referido princípio se encontra relacionado aos conceitos de certeza e estabilidade. A sua importância se dá porque é devido à estabilidade do direito que as pessoas

⁶¹ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. *op cit.*, p.81.

⁶² CARVALHO, Paulo de Barros. O Princípio da Segurança Jurídica em Matéria Tributária. Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo. São Paulo, v. 98, 2003. p. 175.

irão orientar suas condutas para buscar determinado resultado ou evitar determinada consequência⁶³.

Logo, em síntese, o princípio em questão aplicado em matéria tributária visa, proteger direitos sobre os quais há uma expectativa gerada, de modo que o contribuinte não seja surpreendido em suas tomadas de conduta.

d) Princípio da igualdade tributária

O princípio da igualdade, ou, ainda, da isonomia tributária, trata-se de princípio voltado ao ideal de aquinhoar aos iguais e desigualmente aos desiguais, na medida em que se desiguam, conforme dispõe Eduardo Sabbag⁶⁴.

Nesse sentido, cabe destacar que o referido princípio encontra respaldo no artigo 5º da Constituição Federal⁶⁵:

Além disso, conforme expõe Paulsen, o artigo 150, II, da Constituição Federal, ao prever que “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;” também faz menção ao referido princípio.⁶⁶

Para melhor compreensão, merece destaque a afirmativa de Hugo de Brito Machado:

O princípio da igualdade e a projeção, na área tributária, do princípio geral da isonomia jurídica, ou o princípio pelo qual todos são iguais perante a lei. Apresenta-se aqui como garantia de tratamento uniforme, pela entidade tributante, de quantos se encontrem em condições iguais. Como manifestação desse princípio temos, em nossa Constituição, a regra da uniformidade dos tributos federais em todo o território nacional⁶⁷.

⁶³ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. *op cit.*, p.84.

⁶⁴ SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. *op cit.*, p. 168.

⁶⁵ Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 5º, *caput*: “Todos são iguais perante a lei, sem distinção, de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no país a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade.”

⁶⁶ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. *op cit.*, p.87

⁶⁷ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 31ª Ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010. p. 43.

É dizer, o princípio em questão busca, portanto, que pessoas em situações equivalentes sejam tratadas de forma igual, sem qualquer diferenciação arbitrária ou aplicação de privilégios, sendo possível, contudo, a admissão de tratamento diferenciado, por exemplo, por razões extrafiscais, devendo haver, no entanto, o devido amparo constitucional⁶⁸.

e) Princípio da praticabilidade da tributação

Leandro Paulsen discorre que o princípio da praticabilidade consiste na ideia de que a tributação ocorra de maneira a facilitar a cobrança, bem como a fiscalização e, ainda, de modo a evitar o inadimplemento e a sonegação⁶⁹.

Paulsen em sua doutrina traz a definição de Regina Helena Costa, qual seja:

Praticabilidade” é a qualidade ou característica do que é praticável, factível, exequível, realizável. Tal atributo está intimamente relacionado ao direito, permeando-o em toda a sua extensão, pois este só atua no campo da possibilidade – vale dizer, somente pode operar efeitos num contexto de realidade. (PAULSEN, 2020, p. 92 *apud* COSTA, Regina Helena, 2007, p. 52)

Dessa forma, tem-se que é princípio voltado basicamente a tornar o sistema tributário e a arrecadação dos tributos mais prática e eficiente ao Fisco, bem como aos contribuintes.

Por fim, em que pese não elencado por Paulsen, merece destaque o princípio do não confisco, citado por Calmon (2020) como uma garantia dos indivíduos contra a potestade do Estado.

De acordo com o autor, o princípio se encontra disposto no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal⁷⁰, e consiste em uma análise acerca da totalidade da carga tributária a ser suportada pelo contribuinte.

Todavia, Calmon expõe que há hipótese na qual é possível a admissão de tributação com alta carga. Veja-se: “Admite-se a tributação exacerbada, por razões extrafiscais e em

⁶⁸ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. *op cit.*, p. 89.

⁶⁹ *Idem*, p. 92.

⁷⁰ Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 150: Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) IV – utilizar tributo com efeito de confisco;

decorrência do exercício do poder de polícia (gravosidade que atinge o próprio direito de propriedade).”⁷¹

O autor explica, então, que na função extrafiscal do tributo, a confiscatoriedade pode ser utilizada justamente como forma de desestimular um comportamento, como, por exemplo, no caso do ITR, em que a cobrança do imposto em valor exacerbado leva o proprietário a desfazer-se da propriedade objeto da cobrança ou, ainda, a dar-lhe a função que exige a Constituição Federal.

Dessa forma, tem-se, em suma, que o referido princípio é utilizado para tornar a tributação razoável e possível de ser suportada pelo contribuinte, eis que não há razão para impor um tributo que impossibilitará a contribuição ao mesmo, posto que tomará grande parte da renda do contribuinte, que se verá impossibilitado então de cumprir com a sua obrigação.

Com isso, uma vez destrinchados os principais princípios que norteiam o Direito Tributário, passaremos, na sequência, ao estudo da Tributação Ambiental no Brasil, oportunidade em que passaremos às considerações dos principais tributos que hoje já possuem um viés ecológico no País.

⁷¹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. *op. cit.*, p. 290-291.

3. TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL

Conforme antecipado, uma das ferramentas utilizadas pelo Estado para promover a preservação ambiental são os tributos, que podem ter a sua função extrafiscal voltada para estimular condutas que sejam favoráveis ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Nesse sentido, veja-se o que afirmam os autores do artigo intitulado “Tributação Ambiental: Considerações sobre o ICMS Ecológico e Alguns Tributos Verdes de Países Desenvolvidos”⁷²:

O tributo ambiental é um instrumento de intervenção na atividade econômica do qual o Estado pode se valer para a construção da sustentabilidade. “Tem uma função muito importante no processo de reforma social não só como fonte de receita mas, sobretudo, como forma de conscientização das pessoas acerca da importância e necessidade de preservação do meio ambiente”. (ARAÚJO, Luiz Ernani Bonesso de; BARICHELLO, Stefania Eugenia; TEIXEIRA, Michele Oliveira, 2009, p. 137 *apud* ALMEIDA, Gilson César Borges de, 2003, p. 103.)

Contudo, cabe frisar que no Brasil há uma certa resistência no que diz respeito à aplicação de tributação essencialmente verde, seja pelo fato de que há no país a cultura de que a tributação aqui praticada é injusta e excessiva, tornando dificultosa a criação de novos tributos, seja pelo fato de que o artigo 167, IV da Constituição Federal veda a destinação específica da receita advinda de impostos, o que acaba por impedir a criação de imposto voltado tão somente para o fim ecológico.⁷³

De toda forma, tais obstáculos são ultrapassados mediante a promoção da causa ambiental através dos próprios tributos já existentes, não sendo necessário, portanto, a criação de novos tributos com fins exclusivamente ecológicos.

Através deste capítulo passaremos, então, ao estudo dos principais tributos que, no exercício de sua função extrafiscal possuem viés ecológico no Brasil.

⁷²ARAÚJO, Luiz Ernani Bonesso de; BARICHELLO, Stefania Eugenia; TEIXEIRA, Michele Oliveira. Tributação Ambiental: Considerações sobre o ICMS Ecológico E Alguns Tributos Verdes de Países Desenvolvidos. Revista da Procuradoria Geral do Estado. Porto Alegre, v.31, 2007. p. 137.

⁷³POZZETTI, César Valmir; LIMA, Francisco Péricles Rodrigues Marques de; TAVARES, Jaíse Marien Fraxe. Perspectivas da Utilização da Função Extrafiscal do IPVA como Estímulo aos Veículos Menos Poluentes. Revista Percurso. Curitiba, v. 3, 2018. p 36. Disponível em: <http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/percurso/article/view/3127>. Acesso em 27 de out. de 2020.

3.1 ICMS ecológico.

Iniciaremos, portanto, com o estudo de um dos principais tributos com viés ecológico no país, o ICMS Ecológico. Quanto ao ICMS, o mesmo se encontra disciplinado no artigo 155, inciso II, da Constituição Federal como sendo de competência dos Estados e Distrito Federal⁷⁴.

Nesse sentido, tem-se que é o ICMS o tributo estadual que detém a maior parte da receita tributária dos Estados, sendo, portanto, importante fonte de renda aos Municípios⁷⁵.

Conforme esclarece José Gomes de Britto Neto, os Municípios são as pessoas jurídicas de direito público interno menos beneficiadas com a arrecadação de tributos, de modo que muitos Municípios dependem de fato para sua manutenção do repasse de ICMS pelos Estados, sendo necessário adiantar desde já que, na contramão, são os Municípios que possuem as maiores áreas de reservas ambientais a serem protegidas e preservadas⁷⁶.

No entanto, conforme ensina o autor, não possuem os Municípios as verbas necessárias para aplicação nessas áreas cuja preservação ambiental é fundamental:

Ao mesmo tempo, estes municípios não detêm verbas suficientes à aplicação destes recursos neste tipo de área por não haver um interesse imediato nisto, até porque outros gastos públicos essenciais devem ser primeiramente supridos, por serem mais facilmente reconhecidos, palpáveis, até porque, as áreas de preservação ambiental não podem sequer ser exploradas para fins econômicos, o que desmotiva o município a voltar os olhos para as mesmas, que ao final, são tidas como letras mortas na cartilha das despesas públicas municipais, levando a sua conseqüente degradação, e o pior, à insustentabilidade do meio ambiente, ante o desequilíbrio ecológico gerado.⁷⁷

Ocorre que, conforme dispõe Fiorillo e Renata Ferreira (2018), a Constituição de 1988 determina que os Estados, bem como o Distrito Federal repassem aos Municípios que fazem

⁷⁴ Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 155: “Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;”

⁷⁵ ARAÚJO, Luiz Ernani Bonesso de; BARICHELLO, Stefania Eugenia; TEIXEIRA, Michele Oliveira. Tributação Ambiental: Considerações sobre o ICMS Ecológico E Alguns Tributos Verdes de Países Desenvolvidos. *op. cit.*, p. 140.

⁷⁶ NETO, José Gomes de Britto. A Utilização do “ICMS Ecológico” Como Um Instrumento de Política Pública para a Manutenção do Meio Ambiente Sustentável. *Revista da Escola Superior da Magistratura de Sergipe*. Sergipe, v. 6, 2004. p. 93.

⁷⁷ *Ibidem*.

parte de suas composições o total de 25% do produto de ICMS arrecadado, nos termos do artigo 158 da Carta Magna⁷⁸.

Quanto ao repasse do Estado para os Municípios, o respaldo está localizado no parágrafo único do artigo 158 da Carta Magna.⁷⁹ Com isso, importante ressaltar a afirmação de Luiz Araújo, Stefania Barichello e Michele Teixeira:

Pelo texto atual da Constituição, os Estados podem legislar sobre os critérios de distribuição aos Municípios de um quarto da parcela do ICMS a eles pertencente, conforme o art. 158, § único, da Constituição, como já foi anteriormente citado. Alguns Estados têm estabelecido que a distribuição desses recursos observará o percentual de áreas ambientalmente protegidas existentes no Município.⁸⁰

Considerando que os municípios são os menos beneficiados com a arrecadação de tributos e, ainda, que os mesmos possuem grandes áreas cuja preservação ambiental é de suma importância, formou-se um contexto que abriu espaço para a instituição do ICMS Ecológico que, por sua vez, foi implementado inicialmente no Estado do Paraná, em 1991, através da Lei Complementar nº 59, de 1º outubro de 1991, sendo que, posteriormente, passou a ser utilizado em muitos outros Estados, cabendo ressaltar a explicação de Fiorillo e Renata Ferreira:

Os Municípios paranaenses viam suas economias debilitadas pelas restrições de uso causadas pela necessidade de vigiar os mananciais de abastecimento para Municípios adjacentes e pela existência de unidades de conservação; por outro lado, o Poder Público estadual percebia cada vez mais a real necessidade de modernizar seus instrumentos de política pública nesse sentido.⁸¹

Os autores ressaltam, ainda, que o imposto nasceu, primeiramente, com o formato de compensação, evoluindo em seguida para o formato de benefício fiscal relacionado à preservação ambiental.⁸²

⁷⁸ Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 158: “Pertencem aos Municípios: (...) IV – vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.”

⁷⁹ Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 158, parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios: I – três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios; II – até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

⁸⁰ ARAÚJO, Luiz Ernani Bonesso de; BARICHELLO, Stefania Eugenia; TEIXEIRA, Michele Oliveira. Tributação Ambiental: Considerações sobre o ICMS Ecológico E Alguns Tributos Verdes de Países Desenvolvidos. *op. cit.*, p. 141.

⁸¹ FIORILLO, Celso; FERREIRA, Renata Marques. Direito Ambiental Tributário. *op. cit.*, p. 186.

⁸² *Ibidem*.

Conforme expõe José Gomes de Britto Neto:

A adoção do ICMS Ecológico instala o critério ambiental na redistribuição do imposto. A partir desse mecanismo cria-se uma oportunidade para o Estado influir no processo de desenvolvimento dos municípios, premiando algumas atividades e coibindo outras. A idéia do ICMS Ecológico é proporcionar aos municípios que invistam em saneamento ambiental, por exemplo, e/ou compensar aqueles que sofrem restrições de ocupação e uso de parte de seus territórios, em função das unidades de conservação.⁸³

Assim, o sobredito autor destacar que o imposto em questão possui, na verdade, duas funções, a de estimular os Municípios a adotarem iniciativas de conservação ambiental e desenvolvimento sustentável e, ainda, a função de recompensar os Municípios que possuem áreas protegidas em seus territórios, haja vista que, repita-se, tais áreas não podem ser exploradas para fins econômicos, de modo que busca o Estado compensar os Municípios pelos gastos que os mesmos tem com essas áreas sem um retorno econômico expressivo.

A ideia é que cada Município se empenhe no atendimento dos critérios previstos na Lei do Estado no qual o município está inserido, com o fim de que seja promovido o meio ambiente ecologicamente equilibrado previsto no artigo 225 da Constituição Federal⁸⁴, especialmente em razão da grave crise ambiental geral que vem sendo enfrentada há tempos.

Por fim, apenas para fins de exemplificação, no Estado do Rio de Janeiro, o ICMS Ecológico restou aprovado pela Assembleia Legislativa em setembro de 2007, de modo que, em seguida, a Lei nº 5.100/2007 foi sancionada pelo Governador Sergio Cabral no mês de outubro de 2007.

Quanto ao objetivo da implementação do ICMS com viés ecológico no Rio de Janeiro, veja-se o que afirmam Fiorillo e Renata Ferreira:

O objetivo da norma deste importante Estado da Federação é ressarcir os Municípios pela restrição ao uso de seu território (no caso de unidades de conservação da natureza e mananciais de abastecimento) e também recompensar os Municípios pelos

⁸³ NETO, José Gomes de Britto. A Utilização do “ICMS Ecológico” Como Um Instrumento de Política Pública para a Manutenção do Meio Ambiente Sustentável. *op. cit.*, p. 98.

⁸⁴ Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 225: “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.”

investimentos ambientais realizados (caso do tratamento do esgoto e correta destinação dos resíduos).⁸⁵

Conforme ensinam os autores do artigo “Impacto do ICMS Ecológico nos Investimentos em Saneamento e Gestão Ambiental: Análise dos Municípios do Estado do Rio de Janeiro”, a legislação do Estado carioca prevê em seu artigo 2º que o percentual de ICMS a ser distribuído aos Municípios a partir do quesito de conservação ambiental é de 2,5% do total do ICMS repassado aos Municípios e, além disso:

A proporção para cálculo do percentual de 2,5%, denominado Índice Final de Conservação Ambiental, dá-se da seguinte forma: 45% segundo critérios relacionados à existência e efetiva implantação de unidades de conservação em território municipal; 30% de acordo com a qualidade ambiental dos recursos hídricos; e 25% consoante a coleta e a disposição final adequada dos resíduos sólidos.⁸⁶

Além disso, conforme exposto no referido artigo, para ter direito ao ICMS Ecológico, o Município deve promover a organização de um sistema que conte com um Conselho Municipal do Meio Ambiente, um Fundo Municipal do Meio Ambiente, Órgão Administrativo Executor da Política Ambiental Municipal e, por fim, Guarda Municipal.⁸⁷

Por fim, em suma, conforme vislumbrado por Fiorillo e Renata Ferreira, cada Estado adota o modelo de ICMS Ecológico levando em consideração os critérios de interesse da entidade federada, sendo que o interesse na implementação do referido imposto é baseado no interesse pelo incentivo do aumento de zonas de preservação ambiental, além de objetivar compensar os Municípios pela impossibilidade de exploração destas áreas.⁸⁸

3.2 IPVA verde.

O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA – surgiu no Brasil, na década de 50, com a implementação da indústria automobilística, sendo que, com o aumento expressivo de automóveis nas ruas, viu-se a necessidade de construção e manutenção das rodovias do país.⁸⁹

⁸⁵ FIORILLO, Celso; FERREIRA, Renata Marques. Direito Ambiental Tributário. *op. cit.*, p. 189.

⁸⁶ FERREIRA, Simone de Assis; MACEDO, Marcelo Alvaro da Silva; PIMENTA, Márcio Marvila; SIQUEIRA, José Ricardo Maia de. Impacto do ICMS Ecológico nos Investimentos em Saneamento e Gestão Ambiental: Análise dos Municípios do Estado do Rio de Janeiro. *Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade – GeAS*, v. 4, 2015. p. 71.

⁸⁷ *Idem*, p. 72.

⁸⁸ FIORILLO, Celso; FERREIRA, Renata Marques. Direito Ambiental Tributário. *op. cit.*, p. 190.

⁸⁹ SOUZA, Priscila Silva de. Extrafiscalidade do IPVA como Instrumento de Proteção Ambiental. 2012. Tese (Pós-Graduação em Direito Ambiental) – Universidade do Estado do Amazonas. Manaus, p. 68. 2012.

Em 1988, o mesmo foi regulamentado pela Constituição Federal em seu artigo 155⁹⁰, que estabeleceu o mesmo como sendo de competência estadual, de modo que incide sobre a propriedade de veículo automotor, sendo a sua base de cálculo o valor venal do veículo, conforme fixação pelo Estado da Federação.

Já na década de 90, em razão do crescimento da indústria automobilística e da degradação ambiental, estipulou-se o IPVA com viés extrafiscal:

Diante do agravamento da qualidade do ar, nas grandes cidades, oriundas, mormente, dos gases tóxicos emitidos pelos veículos automotores, e ainda, frente o avanço da indústria automobilística, tem-se delineado, a partir da década de 90, o IPVA extrafiscal com o estabelecimento de alíquotas diferenciadas para as fontes de combustível com menor impacto ambiental.⁹¹

É dizer, desde então o referido imposto vem assumindo importante função ecológica, através da admissão da prática de alíquotas diferenciadas para veículos com menor potencial lesivo ambiental, tendo o STF já se manifestado no sentido de que a diferenciação das alíquotas não configura em afronta ao princípio da isonomia, eis que tal diferenciação também contempla situações distintas⁹².

Ocorre que, conforme explicam os autores do artigo “Perspectivas de utilização da função extrafiscal do IPVA como estímulo aos veículos menos poluentes”, os veículos automotores são um fator importante para o aceleração da degradação ambiental:

O imposto sobre a propriedade de veículo automotor (IPVA) assume importância fundamental para a questão do meio ambiente, uma vez que os veículos automotores são responsáveis pela emissão de diversos gases poluentes, a exemplo dos gases responsáveis pelo efeito estufa e dos causadores da chuva ácida. Faz-se necessário, portanto, o estudo do referido tributo com o fito de se verificar as possibilidades de sua utilização para implementação das causas ambientais.⁹³

⁹⁰ Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 155: Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) III- - propriedade de veículos automotores.

⁹¹ SOUZA, Priscila Silva de. Extrafiscalidade do IPVA como Instrumento de Proteção Ambiental. *op. cit.*, p. 79.

⁹² BRASIL, Supremo Tribunal Federal (1ª Turma). Recurso Extraordinário 236.931-8/SP. Relator: Min. Ilmar Galvão, 29 de out. de 1999.

⁹³ POZZETTI, César Valmir; LIMA, Francisco Péricles Rodrigues Marques de; TAVARES, Jaíse Marien Fraxe. Perspectivas da Utilização da Função Extrafiscal do IPVA como Estímulo aos Veículos Menos Poluentes. *op. cit.*, p 36.

Nesse sentido, o imposto em questão, através da prática de alíquotas diferenciadas, oferece vantagem econômica aos proprietários de veículos com menor potencial lesivo ao meio ambiente, de modo que se cumpre a função extrafiscal do tributo com o fim de estimular a aquisição de veículos menos poluentes.

Neste contexto, cabe destacar que a diferenciação das alíquotas, conforme ensina Priscila Souza (2012), não vai de encontro aos princípios da legalidade, isonomia ou igualdade:

Frise-se que as alíquotas seletivas do IPVA devem estar em conformidade com os princípios elencados na Carga Magna, sob pena de instarem-se inconstitucionais. Assim, encontram limites no Princípio da Legalidade, Isonomia, Igualdade, não estando ao alvedrio do legislador ordinário.⁹⁴

Da mesma forma, a majoração das alíquotas encontra seu limite no princípio da vedação ao confisco, de modo que não se torna excessiva sob pena de violação do referido princípio.

Na prática, alguns Estados legislaram sobre o IPVA Verde, sendo os pioneiros, Rio de Janeiro e São Paulo.

No Estado do Rio de Janeiro, é a Lei Estadual nº 2.877/1997, alterada pela Lei nº 7.068/2015 que atualmente dispõe sobre o IPVA, determinando através do seu artigo 10 que os veículos comuns movidos à gasolina e diesel serão tributados em 4%, ao passo que os veículos movidos exclusivamente a álcool serão tributados em 2%.

Nessa esteira, tem-se ainda que serão tributados em 1,5% os veículos movidos a gás natural ou os veículos híbridos que possuam mais de um motor de propulsão, usando cada um em seu tipo de energia para funcionamento, sendo que a fonte energética de um dos motores seja a energia elétrica.

Por fim, serão tributados em 0,5% os veículos que utilizem motor de propulsão especificado de fábrica para funcionar, exclusivamente, com energia elétrica, *in verbis*:

Lei nº 2.877, de 22 de dezembro de 1997:

“Art. 10 – A alíquota do imposto é de:

II - 4% (quatro por cento) para automóveis de passeio e camionetas, inclusive à gasolina ou à diesel, exceto utilitários; Nova redação dada pela Lei 7068/2015.

⁹⁴ SOUZA, Priscila Silva de. Extrafiscalidade do IPVA como Instrumento de Proteção Ambiental. *op. cit.*, p. 81.

II-B – 2% (dois por cento) para motocicletas, ciclomotores, triciclos, quadriciclos e motonetas; Incluído pela Lei 7068/2015
 III - 3% (três por cento) para utilitários;
 IV - 2% (dois por cento) para ônibus e micro-ônibus;
 Nova redação dada pela Lei 7068/2015.
 V – 1% (um por cento) para caminhões, caminhões-tratores e tratores não agrícolas;
 Nova redação dada pela Lei 7068/2015.
 V-A – 1% (um por cento) para veículos de transporte de passageiros a táxi e aos de serviços de transporte acessível exclusivo legalmente habilitados pertencentes a pessoas jurídicas; Incluído pela Lei 7068/2015.
 VI - 2% (dois por cento) para automóveis que utilizem motor especificado de fábrica para funcionar, exclusivamente, com álcool; Nova redação dada pela Lei 7068/2015.
 VI-A – 1,5% (um e meio por cento) para veículos que utilizem gás natural ou veículos híbridos que possuem mais de um motor de propulsão, usando cada um seu tipo de energia para funcionamento sendo que a fonte energética de um dos motores seja a energia elétrica; Incluído pela Lei 7068/2015.
 VII – 0,5% (meio por cento) para veículos que utilizem motor de propulsão especificado de fábrica para funcionar, exclusivamente, com energia elétrica;
 Nova redação dada pela Lei 7068/2015.
 VIII - 0,5% (meio por cento) para automóveis com até 3 (três) anos de fabricação de propriedade de pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade empresarial que desempenhem a atividade de locação e que sejam destinados exclusivamente para a referida atividade excluindo ônibus e caminhões nos contratos de locação com condutor, devidamente comprovada nos termos da legislação aplicável, ou na sua posse em virtude de contrato formal de arrendamento mercantil ou propriedade fiduciária.
 Nova redação dada pela Lei 7215/2016.”

Não obstante a onda de políticas públicas voltadas à promoção do equilíbrio ecológico, vários Estados ainda concedem isenção do imposto a proprietários de veículos com mais de quinze anos de fabricação, como é o caso do próprio Estado do Rio de Janeiro⁹⁵, em nítida contradição, eis que tais veículos são exatamente os mais poluentes.

De toda forma, em que pese a ambiguidade da legislação no Estado do Rio de Janeiro, já existem estudos que concluíram pelo alcance do sucesso na implementação do IPVA Verde, ante o aumento da circulação no Estado de veículos com fontes limpas de energia, de modo que entende-se que a adoção da extrafiscalidade contribuiu para que a população reproduzisse o comportamento sustentável que se pretende alcançar⁹⁶.

⁹⁵ Lei nº 2.877/1997, art. 5º: Estão isentos do pagamento do imposto: (...) VII – veículos automotores terrestres com mais de 15 (quinze) anos de fabricação;

⁹⁶ SOUZA, Priscila Silva de. Extrafiscalidade do IPVA como Instrumento de Proteção Ambiental. *op. cit.*, p. 85.

3.3 IPTU verde.

O Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) é previsto no artigo 156, inciso I, da Constituição Federal⁹⁷, sendo de competência dos Municípios e incidindo sobre a propriedade territorial e predial urbana, tendo como base de cálculo o valor venal do imóvel, nos termos do artigo 33 do Código Tributário Nacional.⁹⁸

Em um primeiro momento visualiza-se a função fiscal do tributo em questão, voltada a arrecadação de recursos aos Municípios, sendo uma das principais fontes de receita e conferindo mais autonomia aos mesmos, enquanto que a função extrafiscal do IPTU é verificada através da busca pela concretização da função social da propriedade e do ordenamento urbano.

O artigo 156, § 1º, inciso II, da Carta Magna, por sua vez, autoriza a diferenciação das alíquotas em razão da localização e do uso do imóvel, o que no contexto do presente trabalho pode ser utilizado para dar efetividade à função extrafiscal do tributo com o objetivo de promover a preservação ambiental.

Por sua vez, o próprio artigo 47 do Estatuto da Cidade autoriza a diferenciação dos tributos sobre imóveis urbanos em função do interesse social, *in verbis*:

Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001:

“Art. 47. Os tributos sobre imóveis urbanos, assim como as tarifas relativas a serviços públicos urbanos, serão diferenciados em função do interesse social.”

Ademais, conforme análise de Francisco Carvalho e Cláudia Amaral (2020), o viés extrafiscal do tributo em destaque também tem como objetivo a busca pela função social da propriedade, garantia fundamental prevista no artigo 5º, inciso XXIII, da Constituição Federal⁹⁹.

Nesse sentido, para os referidos autores a função social da propriedade tem relação com a promoção de ambiente ecologicamente equilibrado. Veja-se:

⁹⁷ Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 156: Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I – propriedade territorial e predial urbana.

⁹⁸ A base de cálculo do Imposto é o valor venal do imóvel.

⁹⁹ A propriedade atenderá a sua função social

A função social da propriedade possui como desdobramento a proteção do meio ambiente, ambos tratando-se de princípios gerais da atividade econômica (art. 170, II e VI, CRFB/1988). Sua ponderação impõe ao direito individual de ser proprietário privado o dever de respeitar o direito coletivo ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, também elencado no art. 225 da CRFB/1988 como princípio e garantia dos cidadãos.¹⁰⁰

Ademais, de acordo com Amado (2020, um dos requisitos para que a propriedade alcance a sua função social é, inclusive, o respeito à legislação ambiental, de modo que possui a função socioambiental o caráter endógeno, apresentando-se como quinto atributo ao lado do uso, gozo, disposição e reivindicação.¹⁰¹

Através da implementação do IPTU Verde, cujo objetivo também é o alcance da função social da propriedade voltada ao meio ambiente, os Municípios podem criar um modelo de tributação para a concessão de benefício fiscal aos imóveis que implementarem benfeitorias com o objetivo de preservação ambiental.¹⁰²

No Brasil, alguns municípios já contam com a implementação do IPTU Verde, como, por exemplo, o Município de Guarulhos¹⁰³, em São Paulo. A Lei nº 6.793/2010, por sua vez, autoriza a aplicação de desconto de até 20% no valor do IPTU anual devido para imóveis que adotem medidas ecológicas:

Lei nº 6.793, de 28 de dezembro de 2010:

“Art. 61. Será concedido desconto de até no máximo 20% (vinte por cento) no valor do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU anual devido, pelo período de cinco exercícios consecutivos contados a partir do exercício seguinte ao da efetiva implantação ou no caso de imóveis que já tenham adotado as medidas ambientais na data da publicação da presente Lei, a partir do exercício seguinte ao da comunicação ao órgão fazendário, para os imóveis edificados que adotem duas ou mais medidas a seguir enumeradas:

- I – sistema de captação da água da chuva: 3% (três por cento) de desconto;
- II – sistema de reuso de água: 3% (três por cento) de desconto;
- III – sistema de aquecimento hidráulico solar: 3% (três por cento) de desconto;
- IV – sistema de aquecimento elétrico solar: 3% (três por cento) de desconto;
- V – construções com material sustentável: 3% (três por cento) de desconto;
- VI – utilização de energia passiva: 3% (três por cento) de desconto;
- VII – sistema de utilização de energia eólica: 5% (cinco por cento) de desconto;

¹⁰⁰ CARVALHO, Francisco Toniolo de; AMARAL, Claudia Tannus Gurgel do. A Extrafiscalidade Tributária como Instrumento para a Concretização de Políticas Públicas: A Construção de Cidades Sustentáveis e o Estudo de caso do IPTU Verde. Revista de Direito da Cidade. v. 12. 2020. p. 528 – 529.

¹⁰¹ AMADO, Frederico. Direito Ambiental. *op. cit.*, p. 67.

¹⁰² CARVALHO, Francisco Toniolo de; AMARAL, Claudia Tannus Gurgel do. A Extrafiscalidade Tributária como Instrumento para a Concretização de Políticas Públicas: A Construção de Cidades Sustentáveis e o Estudo de caso do IPTU Verde. *op. cit.*, p. 528 – 530.

¹⁰³ FURTADO, Natália Moura. Tributação como Instrumento de Proteção da Ordem Ambiental: Análise sobre o IPTU Verde. Revista da Procuradoria Geral do Município de Fortaleza. Fortaleza, v. 19. 2019, p. 79.

VIII – instalação de telhado verde, em todos os telhados disponíveis no imóvel para esse tipo de cobertura: 3% (três por cento) de desconto;
IX- separação de resíduos sólidos, benefício a ser concedido exclusivamente aos condomínios horizontais ou verticais, e que, comprovadamente, destinem sua coleta para reciclagem e aproveitamento: 5% (cinco por cento) de desconto.

Dessa forma, tem-se, em suma, que o referido imposto pode ser medida eficaz a ser implementada em mais Municípios com o objetivo de estimular a adoção pela população de medidas ecológicas em suas propriedades, estímulo este que se dá através da concessão de alíquotas reduzidas, descontos, isenções ou até mesmo imunidade aos contribuintes que adotem ação prevista em lei municipal com o fim de promover a proteção do meio ambiente.

3.4 ITR ambiental.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) está disposto no artigo 153, inciso VI, da Constituição Federal¹⁰⁴, sendo de competência da União.

No entanto, conforme dispõe Celso Fiorillo e Renata Marques, o artigo 158, inciso II, da Carta Magna determina que pertencem aos municípios cinquenta por cento do produto de arrecadação do ITR, relativamente aos imóveis neles situados, o que, de acordo com os autores, autoriza a fiscalização e cobrança do ITR pelos municípios:

Como se verifica, a norma constitucional estipula, assim, de forma inovadora que o ITR poderá ser fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem por lei própria desde que esta opção não acabe por implicar qualquer redução do imposto ou forma de renúncia fiscal.¹⁰⁵

Além disso, o artigo 29 do Código Tributário Nacional estipula que são fatos geradores do ITR a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, de modo que são sujeitos passivos do imposto em destaque, o proprietário, o titular do domínio útil e o possuidor.

Nesse sentido, merece destaque, ainda, o artigo 32 do Código Tributário Nacional, que dispõe o que se entende como zona urbana, *in verbis*:

¹⁰⁴ Constituição da República Federativa do Brasil de 1998, art. 153: Compete à União instituir impostos sobre: (...) VI – propriedade territorial rural;

¹⁰⁵ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques: Direito Ambiental Tributário. *op. cit.*, p. 156.

Código Tributário Nacional:

“Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;

V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

Quanto à base de cálculo, dispõe o artigo 30 do Código Tributário Nacional que será o valor fundiário.¹⁰⁶

Os autores da obra “Direito Ambiental Tributário” afirmam ainda, que uma das principais funções do ITR é afastar a existência de grandes faixas de terras improdutivas, de modo que tais zonas ocupem a sua função social.¹⁰⁷

Ora, nesse sentido, a Constituição Federal dispõe em seu artigo 186, II, que a função social da propriedade rural está condicionada a utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente¹⁰⁸ e, portanto, com o objetivo de que seja promovida a função socioambiental da propriedade rural, o ITR pode ter sua função extrafiscal ativada para promover a preservação ambiental.

Neste contexto, quanto à função a extrafiscal deste tributo voltada ao fim ambiental, Celso Fiorillo e Renata Marques (2018) afirmam que está situada na Lei nº 9.393/96 de sua criação,

¹⁰⁶ Art. 30. A base do cálculo do imposto é valor fundiário.

¹⁰⁷ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques: *Direito Ambiental Tributário. op. cit.*, p. 158.

¹⁰⁸ Constituição da República Federativa do Brasil de 1998, art. 186: A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos: (...) II – utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;

que exclui da base de cálculo as áreas de floresta nativa, dentre outras consideradas pela legislação como de preservação permanente¹⁰⁹:

Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996:

“Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vide art. 25 da Lei nº 12.844, de 2013)
 - b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;
 - c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
 - d) sob regime de servidão ambiental; (Redação dada pela Lei nº 12.651, de 2012).
 - e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)
 - f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)
- (...)”

Nesse sentido, merece destaque a afirmação dos referidos autores da obra “Direito Ambiental Tributário”: “Dessa forma, verifica-se claro direcionamento do ITR como veículo apto a atuar positivamente no sentido da preservação e conservação ambiental.”¹¹⁰

Além disso, veja-se o posicionamento de João Pedro Cucolicchio Rosa sobre a extrafiscalidade do tributo no artigo denominado “ITR Extrafiscal e a Aplicação do Direito Tributário como Instrumento de Desenvolvimento Sustentável”: “Trata-se de incentivo econômico para a preservação das áreas ambientalmente protegidas. Utilizando-se do instrumento da extra fiscalidade, o Poder Público, através de isenções fiscais, incentiva comportamentos ambientalmente corretos.”¹¹¹

¹⁰⁹ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques: Direito Ambiental Tributário. *op. cit.*, p. 184.

¹¹⁰ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques: Direito Ambiental Tributário. *op. cit.*, p. 185.

¹¹¹ ROSA, João Pedro Cucolicchio. ITR Extrafiscal e a Aplicação do Direito Tributário com Instrumento de Desenvolvimento Sustentável. Revista Eletrônica da Faculdade de Direito de Franca. v. 11. 2016. p.110.

Em síntese, através da não tributação das áreas de preservação permanente e interesse ecológico, estimula-se a preservação destes ambientes, consistindo, portanto, em utilização da função extrafiscal do tributo para incentivar prática favorável à preservação do meio ambiente, tributo este que, conforme afirmam Celso Fiorillo e Renata Marques, está afetado a preservação e proteção de um bem ambiental, de modo que se caracteriza de forma clara como tributo ambiental.¹¹²

3.5 IPI ambiental.

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) é tributo federal de competência privativa da União, conforme dispõe o artigo 153, inciso IV, da Constituição Federal¹¹³, de modo que incide sobre produtos industrializados nacionais e estrangeiros.

Há entendimento no sentido de que se caracteriza industrialização toda e qualquer operação que enseje na modificação da natureza, funcionamento, acabamento, apresentação ou finalidade do produto, aperfeiçoando-o para o consumo¹¹⁴. No entanto, o artigo 46 do Código Tributário Nacional, em seu parágrafo único dispõe que “considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.”

Nesse sentido, para entendimento da função extrafiscal do tributo em questão, necessário que se entenda o princípio da seletividade que o acompanha, o qual está previsto no artigo 153, § 3º, inciso I, da Constituição Federal, *in verbis*:

Constituição Federal de 1988:

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV – produtos industrializados;

(...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I – será seletivo, em função da essencialidade do produto;”

¹¹² FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques: Direito Ambiental Tributário. *op. cit.*, p. 166.

¹¹³ Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 153: Compete à União instituir impostos sobre: (...) IV – produtos industrializados;

¹¹⁴ FERNANDES, Rodrigo. IPI Ecológico: A Extrafiscalidade como Instrumento de Implementação de um Meio Ambiente Sustentável, 2017. Tese (Mestrado Acadêmico em Ciência Jurídica) Universidade do Vale do Itajaí – UNIVALI. Itajaí, p. 114. 2017.

É dizer, quanto mais essencial for o produto, menor será a sua alíquota, sendo que, quanto mais dispensável o produto, mais elevada a alíquota, ensejando no aumento do preço do produto final a ser comercializado.

É nesta lógica que o referido tributo é utilizado com fim ambiental, podendo conferir tratamento diferenciado de alíquota a produtos tidos como sustentáveis.

Em sua tese, Rodrigo Fernandes afirma, ainda, a possibilidade de promoção de condutas sustentáveis através da concessão de alíquota zero ou isenção, como, por exemplo, para atividades econômicas que utilizarem produtos reciclados durante todo o processo de industrialização.¹¹⁵

Portanto, em retrospecto, dispõe o IPI de característica obrigatória, qual seja, a seletividade, capaz de atuar diretamente em favor da preservação ambiental no País, haja vista o potencial do tributo em questão de estimular o consumo de produtos ecológicos, uma vez que a redução da alíquota influencia diretamente no preço final do produto, o que, conseqüentemente, estimulará a produção de bens sustentáveis a serem comercializados aguardando o aumento no consumo por parte da população.

3.6 Taxas ambientais.

As Taxas consistem em modalidade de tributo que, diferentemente dos impostos, são vinculadas a determinadas atividades estatais, que poderão consistir no exercício do poder de polícia ou na utilização de serviços públicos específicos e indivisíveis, prestados ou colocados à disposição do contribuinte.

Quanto à competência, Hugo de Brito Machado dispõe o seguinte: “Em relação às taxas, a Constituição atribuiu competência igualmente a todas as pessoas jurídicas de Direito Público

¹¹⁵ FERNANDES, Rodrigo. IPI Ecológico: A Extrafiscalidade como Instrumento de Implementação de um Meio Ambiente Sustentável. *op. cit.*, p. 118. 2017.

interno e por isso mesmo muitos afirmam que temos, em relação a essas duas espécies tributárias, competência comum”¹¹⁶

De acordo com os autores Celso Fiorillo e Renata Ferreira, foi no ano de 2000 que a União Federal, por meio da Lei nº 9.690 criou a Taxa de Fiscalização Ambiental.¹¹⁷: “O fato imponível para a cobrança deste tributo era o exercício de atividades potencialmente poluidoras ou utilizadoras de recursos ambientais.”

Ademais, os autores destacam que, no mesmo ano, em dezembro, sobreveio a Lei nº 10.165, responsável por instituir a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental, sendo que o fato gerador consistia no “exercício regular do poder de polícia conferido ao Instituto Brasileiro de Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – Ibama para controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais”.¹¹⁸

No entanto, no que diz respeito ao tributo em destaque, a problemática surge em razão da dificuldade de instituição da taxa voltada à preservação do meio ambiente sem ferir a Carta de 1988 em relação a sua espécie tributária. Isso porque, nos termos do artigo 145, inciso II, da Constituição, o poder de polícia apenas justifica a cobrança da taxa em caso de contraprestação específica e divisível, o que não é o caso da taxa relativa ao poder de polícia prestado pelo Ibama, eis que remunera poder de polícia conferido pelo Ibama *uti universi*.¹¹⁹

De toda forma, no Brasil identificamos a existência de famosa cobrança de taxa ambiental, qual seja, a taxa cobrada por Fernando de Noronha desde 1989, conforme frisaram os autores da obra “Direito Ambiental Tributário”:

Os valores são auferidos de acordo com a permanência das pessoas (turistas) nas ilhas. A tabela é progressiva, começando com o valor de R\$ 68,74 por dia e chegando à vultuosa monta de R\$ 4.847,62, por 30 dias de permanência no paradisíaco arquipélago.

De acordo com as disposições legais, a taxa se destina a assegurar a manutenção das condições ambientais e ecológicas, incidindo sobre o trânsito e a permanência de pessoas na área sob jurisdição do distrito estadual.¹²⁰

¹¹⁶ MACHADO, Hugo de Brito. As Taxas no Direito Brasileiro. Revista Interdisciplinar de Direito. v. 16. 2018. p. 194.

¹¹⁷ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques: Direito Ambiental Tributário. *op. cit.*, p. 191.

¹¹⁸ *Idem*, p. 192.

¹¹⁹ *Ibidem*.

¹²⁰ *Idem*, p. 193.

Dessa forma, os recursos captados mediante a cobrança de Taxa com viés ambiental são voltados à manutenção do meio ambiente ecologicamente equilibrado, razão pela qual inclui-se na classificação de tributo ambiental, restando dúvidas, contudo, quanto à constitucionalidade da cobrança no formato em que é feito em Fernando de Noronha, por exemplo, haja vista que, conforme antecipado, o poder de polícia estabelecido para promover a proteção ambiental não é fornecido de maneira específica e divisível, conforme determina a Carta Magna.

CONCLUSÃO

Conforme visto, a tributação é um dos principais instrumentos para arrecadação de receita ao Estado, com o fim de que o ente cumpra com suas obrigações, de modo que, majoritariamente se encontra nos tributos a função puramente fiscal.

No entanto, cabe à função extrafiscal a tarefa de estimular ou desestimular condutas com o objetivo de interferir na ordem econômica ou social, o que se dá mediante a elevação da carga tributária, ou ainda, mediante a supressão de tributo para estimular um comportamento específico.

Através do presente trabalho, foi realizado um estudo acerca da extrafiscalidade dos tributos com o fim de reduzir os impactos ambientais, sendo que, para tanto, a pesquisa foi iniciada com o fim de mapear os conceitos de direito ambiental e meio ambiente, além de, em seguida, ter sido realizado um linear histórico acerca da tutela ambiental no Brasil, com o fim de contextualização.

Em seguida, ainda no primeiro capítulo, foram destrinchados os principais princípios do Direito Ambiental, sendo que, na sequência, através do segundo capítulo buscou-se a apresentação da síntese do sistema tributário nacional, o que mais tarde serviu como base para o estudo da Tributação Ambiental no Brasil no último capítulo.

Quanto aos objetivos anteriormente listados, os mesmos foram devidamente atendidos, eis que, conforme antecipado, foi realizado estudo exploratório com base em pesquisa bibliográfica, de modo que deste a introdução e, mais especificamente no último capítulo, foi trabalhado o conceito de extrafiscalidade dos tributos com o fim de redução do impacto ambiental.

Além disso, no último capítulo, após contextualização e estudo mais amplo acerca do Direito Ambiental e Sistema Tributário Nacional, foram listados e analisados os principais tributos que hoje possuem viés ecológico.

Nesse sentido, considerando a crise ambiental que há tempos assola a humanidade, vimos que uma das formas encontradas pelo Estado para induzir o comportamento ecológico é através

dos tributos que, em alguns casos, tiveram um viés ecológico implementado justamente com o fim de tornar a opção sustentável a mais interessante e, conseqüentemente, a mais adotada.

Ora, com a evolução econômica e a busca pelo lucro cada vez maiores, a degradação ambiental é claramente acelerada, o que acaba por representar uma ameaça não só a geração atual mas também às futuras, que podem não ter sua dignidade da pessoa humana preservada.

Isso porque, com a crescente degradação ambiental, existe o risco de que as próximas gerações sofram com problemas climáticos, enchentes, ausência de água, diminuição considerável da qualidade do ar, dentre outros problemas, o que poderá ensejar no aparecimento de doenças, como por exemplo, as doenças respiratórias, conseqüências estas, portanto, que incorrem na ausência da dignidade da pessoa humana.

Através da exposição dos principais tributos com viés ecológico no Brasil, foi possível perceber a real possibilidade de promoção de um crescimento econômico que ao mesmo tempo seja sustentável, tendo em vista que a longo prazo, sem essa preocupação, repita-se, a humanidade poderá sofrer maiores conseqüências relacionadas à qualidade de vida geral, gerando prejuízos, inclusive, à dignidade da pessoa humana.

No entanto, em que pese a aplicação de tributação ecológica no País há anos, verifica-se que a função extrafiscal dos tributos com fim ecológico ainda é aplicada de forma tímida, havendo potencial para muito mais.

Além disso, no caso de alguns tributos, como, por exemplo, o IPVA Verde, é possível verificar a ambigüidade na legislação que, ao mesmo tempo em que concede vantagens econômicas aos proprietários de veículos sustentáveis, concede isenção a veículos com mais de quinze anos, conforme dispõe a legislação carioca.

Ou seja, ainda que seja aplicada a vantagem econômica para os que adotam medidas ecológicas, a Lei não arrisca a retirada da vantagem econômica para aquele contribuinte que adota exatamente o oposto.

Sendo assim, não basta a implementação de medidas relacionadas à tributação que favoreçam a adoção de práticas ecológicas, mas é preciso que as práticas favoráveis à

degradação ambiental ao menos não sejam beneficiadas, com o fim de tornar cada vez mais atrativa a adoção de um consumo sustentável.

Outra observação a ser feita é que, no caso de alguns impostos municipais e estaduais, embora a existência de viés ecológico para os mesmos, é possível verificar que a adesão de tal viés não é total, existindo muitos Municípios e Estados que até o momento não optaram por sua implementação.

Ora, considerando que a função da implementação de tais tributos é de interesse geral, posto que trata da preservação ambiental em favor da presente geração e também das futuras, é importante que a consciência ecológica dos contribuintes seja promovida inclusive pelo governo federal se necessário, para que a própria população dos Estados e Municípios venham a cobrar do poder legislativo a elaboração de leis que implementem a tributação verde em âmbito de impostos estaduais e municipais.

De toda forma, ainda que tenha se verificado que a tributação ambiental no Brasil pode ser mais aplicada e divulgada, posto que não vem alcançando a totalidade de seu potencial, é possível visualizar que ainda que limitada, a mesma possui eficácia nos casos em que foi implementada, o que deve servir como um estímulo para que seja mais amplamente adotada, tendo em vista o benefício que é capaz de causar às pessoas e aos territórios.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMADO, Frederico Augusto Di Trindade. **Direito Ambiental**. 8ª ed. Salvador: JusPodivm, 2020.

AMADO, Frederico Augusto Di Trindade. **Direito Ambiental Esquemático**. 5ª ed. São Paulo: Editora Método, 2014.

ARAÚJO, Juliana Vieira de. A tributação extrafiscal e o meio ambiente. **Âmbito jurídico**. [S.l.], 2014. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/a-tributacao-extrafiscal-e-o-meio-ambiente/#:~:text=A%20fun%C3%A7%C3%A3o%20extrafiscal%20do%20tributo,Tribut%C3%A1rio%20e%20o%20Direito%20Ambiental>. Acesso em: 20 de out. de 2020.

ARAÚJO, Luiz Ernani Bonesso de; BARICHELLO, Stefania Eugenia; TEIXEIRA, Michele Oliveira. Tributação Ambiental: Considerações sobre o ICMS Ecológico E Alguns Tributos Verdes de Países Desenvolvidos. **Revista da Procuradoria Geral do Estado**. Porto Alegre, v. 31, 2007.

BENJAMIN, Antonio Herman de Vasconcellos e; CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. **Direito Constitucional Ambiental Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2007.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. 53ª ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

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. Brasília, DF: Presidente da República, [1981]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6938.htm. Acesso em:

BRASIL, Supremo Tribunal Federal (1ª Turma). **Recurso Extraordinário 236.931-8/SP**. Relator: Min. Ilmar Galvão, 29 de out. de 1999.

CALIENDO, Paulo; RAMMÊ Rogério; MUNIZ Veyzon. Tributação e Sustentabilidade Ambiental: A Extrafiscalidade como Instrumento de Proteção do Meio Ambiente. **Revista dos Tribunais Online**, v. 76, 2014.

CARVALHO, Francisco Toniolo de; AMARAL, Claudia Tannus Gurgel do. A Extrafiscalidade Tributária como Instrumento para a Concretização de Políticas Públicas: A Construção de Cidades Sustentáveis e o Estudo de caso do IPTU Verde. **Revista de Direito da Cidade**, v. 12, 2020.

CARVALHO, Paulo de Barros. O Princípio da Segurança Jurídica em Matéria Tributária. **Revista da Faculdade de Direito**, Universidade de São Paulo. v. 98. São Paulo, 2003.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 17ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

CONFERÊNCIA DAS NAÇÕES UNIDAS SOBRE O MEIO AMBIENTE. **Declaração da Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano**. Estocolmo, jun de 1972.

CONGRESO DE MEDIO AMBIENTE, 7., 2012, Argentina. **A História Evolutiva da Tutela Jurídico-Ambiental Brasileira no Período Denominado “Laissez Faire Ambiental”**. Disponível em:

http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/26386/Documento_completo.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em: 20 de out. de 2020.

ESCOBAR, Herton. Desmatamento da Amazônia dispara de novo em 2020. **Jornal da USP**, São Paulo, 07 de ago. de 2020. Disponível em: <https://jornal.usp.br/ciencias/desmatamento-da-amazonia-dispara-de-novo-em-2020/>. Acesso em: 20 de out. de 2020.

FACIO, Wilson José Girardi, GODOY, Sandro Marcos. **Uma evolução histórica do Direito Ambiental e a Constituição Federal de 1988**. [S.I.]. Disponível em:

https://scholar.google.com.br/scholar?hl=ptBR&as_sdt=0%2C5&q=uma+evolu%C3%A7%C3%A3o+hist%C3%B3rica+do+direito+ambiental+e+a+constitui%C3%A7%C3%A3o+federal+de+1988&btnG=.%20Acesso%20em:. Acesso em: 19 de out. de 2020.

FERNANDES, Rodrigo. **IPI Ecológico: A Extrafiscalidade como Instrumento de Implementação de um Meio Ambiente Sustentável**. 2017. Tese (Mestrado Acadêmico em Ciência Jurídica) Universidade do Vale do Itajaí – UNIVALI. Itajaí, 2017.

FERREIRA, Simone de Assis; MACEDO, Marcelo Alvaro da Silva; PIMENTA, Márcio Marvila; SIQUEIRA, José Ricardo Maia de. Impacto do ICMS Ecológico nos Investimentos em Saneamento e Gestão Ambiental: Análise dos Municípios do Estado do Rio de Janeiro. **Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade – GeAS**. v. 4. 2015.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques. **Direito Ambiental Tributário**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

FURTADO, Natália Moura. Tributação como Instrumento de Proteção da Ordem Ambiental: Análise sobre o IPTU Verde. **Revista da Procuradoria Geral do Município de Fortaleza**. v. 19. 2019.

GORTÁZAR, Naiara Galarraga. Praias contaminadas por óleo no Nordeste abrem uma nova crise ambiental no Brasil. **El País**, São Paulo, 09 de out. de 2019. Disponível em: https://brasil.elpais.com/brasil/2019/10/08/politica/1570536167_534617.html. Acesso em: 20 de out. de 2020.

Há 3 anos, rompimento de barragem de Mariana causou maior desastre ambiental do país e matou 19 pessoas. **G1 Globo**, São Paulo, 25 de jan. de 2019. Disponível em: <https://g1.globo.com/mg/minas-gerais/noticia/2019/01/25/ha-3-anos-rompimento-de-barragem-de-mariana-causou-maior-desastre-ambiental-do-pais-e-matou-19-pessoas.ghtml>. Acesso em: 20 de out. de 2020.

HAMMERSCHMIDT, Denise. O Risco na Sociedade Contemporânea e o Princípio da Precaução no Direito Ambiental. **Revista Sequência**. v. 45, 2002.

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

MENDONÇA, Heloísa; NOVAES, Marina. Barragem da Vale rompe em Brumadinho e causa novo desastre ambiental em MG. **El País**, São Paulo, 25 de jan. de 2019. Disponível em: https://brasil.elpais.com/brasil/2019/01/25/politica/1548431899_158139.html. Acesso em: 20 de out. de 2020.

NAZO, Georgette Nacarato; MUKAI Toshio. O Direito Ambiental no Brasil: Evolução Histórica e a Relevância do Direito Internacional do Meio Ambiente. **Revista de Direito Administrativo**, [S.I.], 2001.

NETO, José Gomes de Britto. A Utilização do “ICMS Ecológico” Como Um Instrumento de Política Pública para a Manutenção do Meio Ambiente Sustentável. **Revista da Escola Superior da Magistratura de Sergipe**. v. 6., 2004.

OLIVEIRA, Alexandre Machado de; BORGES, Antônio de Moura. Limitações ao Princípio da Capacidade Contributiva: Mínimo Existencial e Confisco. **Conpedi Law Review**. v. 2. Uruguai, 2016.

PASSOS, Priscilla Nogueira Calmon de. A conferência de Estocolmo Como Ponto de Partida para a Proteção Internacional do Meio Ambiente. **Revista Direitos Fundamentais e Democracia**, v. 6, 2009.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

PAYÃO, Jordana Viana. RIBEIRO, Maria de Fátima. A Extrafiscalidade Tributária como Instrumento de Proteção Ambiental. **Revista Do Direito Público**, v. 11, 2016.

PIVA, Sílvia Helena Gomes. **Incentivos Fiscais: Uma Visão Normativa**. 1ª ed. Salvador: Editora JusPodivm, 2018.

POZZETTI, César Valmir; LIMA, Francisco Pércles Rodrigues Marques de; TAVARES, Jáise Marien Fraxe. Perspectivas da Utilização da Função Extrafiscal do IPVA como Estímulo aos Veículos Menos Poluentes. **Revista Percurso**, v. 3, 2018. p 36. Disponível em: <http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/percurso/article/view/3127>. Acesso em 27 de out. de 2020.

RABBANI, Roberto Muhájir Rahnemay. A Extrafiscalidade como Instrumento da Responsabilidade Ambiental: Os Tributos Ambientais. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário**. n. 12, 2017.

RIO DE JANEIRO, **Lei nº 2.877**, de 22 de dezembro de 1997. Dispõe sobre o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). Rio de Janeiro, RJ: Governador do Estado do Rio de Janeiro, [1997]. Disponível em: <http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/CONTLEI.NSF/b24a2da5a077847c032564f4005d4bf2/fa1a422b516211130325657a0064293f?OpenDocument>. Acesso em: 03 de nov. de 2020.

ROSA, João Pedro Cucolicchio. ITR Extrafiscal e a Aplicação do Direito Tributário com Instrumento de Desenvolvimento Sustentável. **Revista Eletrônica da Faculdade de Direito de Franca**. v. 11. 2016. DOI: <https://doi.org/10.21207/1983.4225.360>. Disponível em: <https://www.revista.direitofranca.br/index.php/refdf/article/view/360/0>. Acesso em: 03 de nov. de 2020.

ROSA, Mardióli Dalla. O Consumo Sustentável como Condição do Direito ao Desenvolvimento Humano. **Revista Direito em Debate**. v. 19, 2013.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2017.

SOUZA, Paulo Roberto Pereira de: Os Princípios do Direito Ambiental Como Instrumentos de Efetivação da Sustentabilidade do Desenvolvimento Econômico. **Revista Veredas do Direito**, v. 13, 2016.

SOUZA, Priscila Silva de. **Extrafiscalidade do IPVA como Instrumento de Proteção Ambiental**. 2012. Tese (Pós-Graduação em Direito Ambiental) – Universidade do Estado do Amazonas. Manaus. 2012.