



UNIVERSIDADE
ESTADUAL DE LONDRINA

ISABELA CARARO LOPES

**POSSIBILIDADES DE UM REGIME TRIBUTÁRIO
AMBIENTAL PARA O BRASIL EM FACE DA
CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 E DA PROPOSTA DE
EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 92/2015**

Londrina
2016

ISABELA CARARO LOPES

**POSSIBILIDADES DE UM REGIME TRIBUTÁRIO
AMBIENTAL PARA O BRASIL EM FACE DA
CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 E DA PROPOSTA DE
EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 92/2015**

Dissertação apresentada ao Programa de
Mestrado em Direito Negocial da Universidade
Estadual de Londrina, como requisito parcial
para a obtenção do título de Mestre.

Orientadora: Prof^a. Dr^a. Marlene Kempfer

Londrina
2016

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor, através do Programa de Geração Automática do Sistema de Bibliotecas da UEL

Lopes, Isabela Cararo.

Possibilidades de um regime tributário ambiental para o Brasil em face da Constituição Federal de 1988 e da Proposta de emenda à Constituição nº 92/2015 / Isabela Cararo Lopes. - Londrina, 2016.
112 f. : il.

Orientador: Marlene Kempfer .

Dissertação (Mestrado Profissional em Direito Negocial) - Universidade Estadual de Londrina, Centro de Estudos Sociais Aplicados, Programa de Pós-Graduação em Direito Negocial, 2016.

Inclui bibliografia.

1. Tributação ambiental - Tese. 2. Estado democrático tributário ambiental - Tese. 3. Proposta de emenda à Constituição nº 92/2015 - Tese. I. Kempfer , Marlene. II. Universidade Estadual de Londrina. Centro de Estudos Sociais Aplicados. Programa de Pós-Graduação em Direito Negocial. III. Título.

ISABELA CARARO LOPES

**POSSIBILIDADES DE UM REGIME TRIBUTÁRIO AMBIENTAL PARA
O BRASIL EM FACE DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 E DA
PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 92/2015**

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Direito Negocial da Universidade Estadual de Londrina, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre.

BANCA EXAMINADORA

Orientadora: Prof^a. Dr^a. Marlene Kempfer
Universidade Estadual de Londrina - UEL

Prof. Dr. Miguel Etinger de Araujo Junior
Universidade Estadual de Londrina - UEL

Prof^a. Dr^a. Maria de Fátima Ribeiro
Universidade de Marília - UNIMAR

Londrina, 06 de dezembro de 2016.

Aos meus pais, por possibilitarem tudo
o que sou...

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, pelo dom da vida.

Aos meus pais Nivaldo e Adriane, que sempre me incentivaram a buscar conhecimento e me proporcionaram todas as condições para isso.

Ao meu irmão Mateus, pelas risadas durante os estudos.

Ao meu namorado Vitor, parceiro de estudos e da vida, pela compreensão, pelo incentivo e pelo ombro.

À minha orientadora, Prof^a. Dr^a. Marlene Kempfer, pela orientação, paciência e persistência. Por não desistir de me indicar o caminho.

Ao Prof. Dr. Miguel Etinger de Araujo Junior, pelos importantes apontamentos.

À Prof^a. Dr^a. Maria de Fátima Ribeiro, por gentilmente aceitar compor a Banca.

Ao meu patrão Caio, pela compreensão e por permitir, sempre que possível, que eu dedicasse meu tempo ao mestrado.

A todos que, de alguma forma, contribuíram para que este momento fosse possível, meu muito obrigada.

LOPES, Isabela Cararo. **Possibilidades de um regime tributário ambiental para o Brasil em face da Constituição Federal de 1988 e da Proposta de emenda à Constituição nº 92/2015**. 2016. 112 f. Dissertação (Mestrado em Direito Negocial) – Universidade Estadual de Londrina, Londrina, 2016.

RESUMO

Trata-se de dissertação elaborada no programa de Mestrado em Direito Negocial da Universidade Estadual de Londrina, especificamente para a linha de pesquisa “Estado Contemporâneo: relações empresariais e relações internacionais” e projeto de pesquisa “Diálogos jurídicos e filosóficos sobre os parâmetros ecocêntricos para os negócios públicos e empresariais em face do constitucionalismo latinoamericano e do documento ‘O futuro que nós queremos’”. A Constituição Federal de 1988 estabeleceu, em seu artigo 170, princípios que devem reger a ordem econômica. Entre eles, figura a tutela ambiental, por meio de “tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação” (inciso VI). Para tanto, conforme o Art. 174, o Estado tem competência para intervenção normativa, fiscalização, incentivo e planejamento. Neste contexto constitucional, um dos caminhos a se recorrer é o da tributação ambiental. Com tais fundamentos a pesquisa dirige-se aos impostos relacionados a atividades econômicas da produção (IPI), comercialização (ICM) e serviços (ISS), bem como taxas e contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE-combustível). Embora o atual sistema tributário possibilite a tributação com fins ambientais, as iniciativas são tímidas e se enquadram como políticas de governo. A análise da Proposta de Emenda à Constituição nº 92/2015 aponta importantes inovações e possibilitará tributação no nível de políticas de Estado. Se aprovada, permitirá avançar para um Estado Democrático Tributário Ambiental.

Palavras-chave: Tributação ambiental. Estado democrático tributário ambiental. Proposta de emenda à Constituição nº 92/2015.

LOPES, Isabela Cararo. **Possibilities of a Tributary environmental system to Brazil facing the Federal Constitution of 1988 and the Proposal of Constitutional Amendment nº 92/2015**. 2016. 112p. Dissertation (Master's degree in Business Law) – Universidade Estadual de Londrina, Londrina, 2016.

ABSTRACT

It is a dissertation elaborated during the Negotiating Law Master Class of State University of Londrina, specifically for the research line “ Contemporary State: company business relations and international relations”, the research project “ Legal and philosophical Dialogues about the ecocentric parameters for the public and company business deals facing the Latin-American constitutionalism and also the document “The future we want”. The Federal Constitution of 1988 established, in its article 170, principles, which must rule an economic order. Among them, figure the environmental custody, through “differentiated treatment according to the environmental impact of the products and services and their elaboration processes, and provision” (item VI). In order to do this, article 174 indicates that the State has some competence to regulatory intervention, supervision, inducement and planning. In this constitutional context, one of the ways to appeal is environmental taxation. From this premises on, the research turns to taxes related to economic activities of production, commercialization and services, as well as the taxes and intervention contribution in the economic domain. Although the current tax system allows environmental taxation, the initiatives are timid and fall as government policies. The analysis of the Proposal of Amendment to the Constitution No. 92/2015 brings important innovations and enables taxation as State policies. If approved, it will allow advancing to a Democratic State Environmental Tax.

Keywords: Environmental taxation; Democratic environmental tax state. Proposal of amendment to the Constitution No. 92/2015.

LISTA DE QUADROS

| | | |
|------------------|---|----|
| Quadro 1 | – Regra-matriz de incidência do IPI | 64 |
| Quadro 2 | – Regra-matriz de incidência do ICM (Paraná) | 68 |
| Quadro 3 | – Regra-matriz de incidência do ISS (Londrina)..... | 71 |
| Quadro 4 | – Regra-matriz de incidência da taxa de licenciamento ambiental (Lei nº 10.849/09) | 75 |
| Quadro 5 | – Regra-matriz de incidência da taxa de licenciamento ambiental (Lei nº 10.849/09) | 76 |
| Quadro 6 | – Regra-matriz de incidência da taxa ambiental em razão do poder de polícia (Lei Estadual nº 10.233/92)..... | 77 |
| Quadro 7 | – Regra-matriz de incidência da taxa ambiental em razão da prestação de serviço público (Lei Estadual nº 10.233/92)..... | 77 |
| Quadro 8 | – Regra-matriz de incidência da taxa de controle e fiscalização ambiental..... | 78 |
| Quadro 9 | – Regra-matriz de incidência da CIDE – Combustíveis (Lei nº 10.336/01 – Importação) | 80 |
| Quadro 10 | – Regra-matriz de incidência CIDE – Combustíveis (Lei nº 10.336/01 – Comercialização)..... | 81 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|-------|---|
| § | Parágrafo |
| Art. | Artigo |
| CF/88 | Constituição Federal de 1988 |
| CF | Constituição Federal |
| CIDE | Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico |
| CMMAD | Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento |
| EC | Emenda Constitucional |
| HT | Hipótese Tributária |
| ICM | Imposto sobre a Circulação de Mercadorias |
| ICMS | Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Qualquer Natureza |
| IPI | Imposto sobre Produtos Industrializados |
| IPTU | Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana |
| IPVA | Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores |
| ISS | Imposto sobre Serviços |
| ITR | Imposto Territorial Rural |
| LC | Lei Complementar |
| PEC | Proposta de Emenda à Constituição |
| PPP | Princípio do Poluidor Pagador |
| RJT | Relação Jurídica Tributária |
| STF | Supremo Tribunal Federal |
| TCFA | Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental |
| TIPI | Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados |

SUMÁRIO

| | |
|--|----|
| INTRODUÇÃO | 11 |
| 1 SUSTENTABILIDADE AMBIENTAL E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO | 13 |
| 1.1 SOCIEDADE DE RISCO E O ESFORÇO INTERNACIONAL | 13 |
| 1.2 O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL E A CONTROVÉRSIA CONCEITUAL | 22 |
| 1.2.1 Sustentabilidade Fraca..... | 23 |
| 1.2.2 Sustentabilidade Forte | 25 |
| 1.2.3 Teorias do Decrescimento | 26 |
| 1.3 A DEFESA DO MEIO AMBIENTE NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 | 30 |
| 2 DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL | 35 |
| 2.1 FUNDAMENTOS ECONÔMICOS DA PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE..... | 36 |
| 2.2 PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL..... | 40 |
| 2.2.1 Princípios da Prevenção e da Precaução | 41 |
| 2.2.2 Princípio do Poluidor Pagador..... | 44 |
| 2.2.3 Princípio da Legalidade Tributária..... | 49 |
| 2.2.4 Princípio da Seletividade Tributária..... | 51 |
| 2.3 FISCALIDADE E EXTRAFISCALIDADE AMBIENTAIS..... | 53 |
| 3 O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO PARA A PROTEÇÃO AMBIENTAL | 58 |
| 3.1 TRIBUTOS AMBIENTAIS | 59 |
| 3.2 IMPOSTOS | 62 |
| 3.2.1 Imposto sobre Produtos Industrializados | 64 |
| 3.2.2 Imposto sobre a Circulação de Mercadorias | 68 |
| 3.2.3 Imposto sobre a Prestação de Serviços de Qualquer Natureza..... | 71 |
| 3.3 TAXAS | 73 |
| 3.4 CONTRIBUIÇÕES | 79 |

| | | |
|----------|---|------------|
| 4 | A TRIBUTAÇÃO E O ESTADO DEMOCRÁTICO AMBIENTAL | 85 |
| 4.1 | A CONSTITUIÇÃO DE 1988 E A PROPOSTA PARA TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL FISCAL..... | 86 |
| 4.2 | AS POSSIBILIDADES DE UM ESTADO DEMOCRÁTICO AMBIENTAL NO BRASIL EM FACE DA TRIBUTAÇÃO | 95 |
| | CONSIDERAÇÕES FINAIS | 98 |
| | REFERÊNCIAS | 101 |
| | ANEXO | 109 |
| | ANEXO A – Proposta de Emenda à Constituição nº92/2015..... | 110 |

INTRODUÇÃO

O meio ambiente, além de ser o local onde a humanidade está instalada, fornece a matéria prima para manutenção da vida e proporciona o desenvolvimento da produção e da tecnologia, que tornam a vida mais confortável.

No entanto, exatamente em função desse desenvolvimento, o meio ambiente vem sofrendo com a ação do homem, motivo pelo qual se tornou pauta de destaque nos últimos anos.

O Direito assume papel de importância nesse cenário, na medida em que determina as ações do Estado em relação a posturas ecológicas, bem como permite a regulação da atuação privada sobre o meio ambiente, seja limitando-a ou condicionando-a.

Tem-se na tributação um instrumento importante para auxiliar nas demais políticas públicas, com a vantagem de possibilitar atuação estatal de modo preventivo. O caminho mais aplaudido é o da extrafiscalidade com fins ambientais, porque possibilita ao contribuinte optar pela conduta de consumo menos gravosa ao meio ambiente. Porém, até que ponto estas políticas extrafiscais são efetivas ou ficam dependentes de políticas transitórias de governos?

Nesse sentido, o objetivo desta pesquisa bibliográfica é analisar e avaliar se o atual regime econômico constitucional (Art. 170, VI) e o tributário possibilitam o exercício de competências tributárias para proteção ambiental; bem como se a Proposta de Emenda Constitucional nº 92/2015, que propõe alterar os artigos 149,150,153,155, 156, 158 e 161, contribuirá para um sistema tributário ambiental brasileiro em consonância com o desenvolvimento sustentável.

Os estudos tributários ambientais são um dos inúmeros aspectos que podem contribuir para trilhar um desenvolvimento sustentável. Neste sentido, destaca-se, que a Constituição Federal de 1988 estabelece entre os objetivos da República Federativa do Brasil o desenvolvimento nacional (art. 3º, II), que deve ser interpretado em conjunto com o Art. 225 onde estão as diretrizes em favor da tutela do meio ambiente ecologicamente equilibrado a serem consideradas em ações públicas e privadas em todo território nacional.

Para enfrentar estas questões, o caminho percorrido parte de uma análise acerca da sustentabilidade ambiental e o desenvolvimento econômico, no contexto da sociedade de risco, apontada por Ulrich Beck, além de Jared Diamond

que alerta no sentido de que, no passado, os problemas ambientais foram responsáveis pelo declínio de civilizações e que, infelizmente, ainda ameaçam a sociedade nos dias atuais.

A pesquisa segue para apontar fundamentos econômicos constitucionais para a proteção ambiental e a compatibilidade deles com os princípios informadores da tributação e da tributação para proteção ambiental. Na sequência e com vistas ao recorte do estudo, foram apresentados os impostos sobre produtos industrializados (IPI), sobre a circulação de mercadoria (ICM) e sobre a prestação de serviços (ISS), taxas e contribuição de intervenção sobre o domínio econômico (CIDE-combustível), considerando o sistema tributário inaugurado com a CF/88 e com potencialidade para tributação ambiental.

O destaque final foi direcionado à Proposta de Emenda Constitucional nº 92/2015, em tramitação no Senado Federal (no dia 22/11/2016, consta que a PEC está na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania), que sendo aprovada, permitirá afirmar que o Brasil terá políticas de estado sobre a tributação ambiental. É uma conquista muito importante uma vez que, atualmente, a tributação ambiental está no âmbito de políticas de governo, portanto, na esfera da vontade de governantes e sem força jurídica para sua efetividade.

1 SUSTENTABILIDADE AMBIENTAL E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO

A sociedade industrial tradicional, impulsionada pela produção maciça e pela preocupação em gerar riquezas, foi o estopim para a grande produção de bens verificada na atualidade, em que se criam demandas e bens programados para serem substituídos o mais breve possível.

Bauman (2007) identifica esta fase como modernidade líquida, na qual se constata uma sociedade de consumidores ávidos a adquirir bens nem sempre necessários, exigindo de forma contundente dos recursos naturais. Tal realidade enfatiza o discurso quanto à necessidade de se reduzir a produção desenfreada. Por outro lado, tem-se alguns países ainda em processo de desenvolvimento, o que muitas vezes implica na necessidade de crescimento econômico.

Assim, a grande questão está em torno da compatibilização entre o desenvolvimento que ainda é necessário e a proteção ambiental urgente à sobrevivência da própria espécie humana.

Nesse contexto, o Estado assume papel fundamental, uma vez que deve adaptar-se à questão ambiental e atender as demandas da sociedade de risco, caracterizando-se como um Estado Democrático Ambiental, que concilia os direitos liberais, sociais e relacionados ao meio ambiente.

Com estas preocupações, pretende-se realizar uma análise acerca do estado de risco que o homem se colocou e a mobilização dos países diante das questões relativas à manutenção do espaço natural, tendo em vista a globalidade com que os danos são apresentados.

Em seguida será feita uma breve análise acerca da controvérsia conceitual do festejado desenvolvimento sustentável, com apontamentos acerca das teorias da sustentabilidade fraca, sustentabilidade forte e teoria do decrescimento.

Por fim, a atenção será voltada à tutela do meio ambiente na Constituição Federal de 1988.

1.1 SOCIEDADE DE RISCO E O ESFORÇO INTERNACIONAL

Ulrich Beck (2010, p. 24-37) relata a passagem da sociedade industrial tradicional para a sociedade (industrial) de risco. Para ele, aquela girava

em torno da questão fundamental de como a riqueza socialmente produzida poderia ser redistribuída de forma desigual, porém, legítima, enquanto a segunda possui como ponto central a distribuição dos riscos coproduzidos.

Na sociedade de risco dá-se início à consciência de que as fontes de riquezas se encontram “contaminadas” por “ameaças colaterais”. E, apesar de relatar que isto não é algo novo, Beck (2010) afirma que nas sociedades preocupadas em superar a miséria, o tema passava despercebido.

Tal afirmação é coerente com a teoria psicológica das necessidades, apresentada por Abraham Maslow (SAMPAIO, 2009), que em sua famosa pirâmide coloca a segurança como algo de importância secundária em relação às necessidades fisiológicas. Em uma sociedade de famintos, os riscos ambientais futuros não poderiam ser priorizados em relação à escassez de recursos.

Os riscos de antes eram circunscritos ao local em que eram produzidos, diferente dos riscos atuais, que, segundo Beck (2010), possuem o agravante de serem globais e, portanto, mais difíceis de serem identificados.

Esses riscos ameaçam, inclusive, a vida no planeta, em todas as suas formas. Em algumas questões ambientais já é possível, inclusive, notar que os riscos ao meio ambiente, apesar de ainda não alcançarem de maneira decisiva a maior parte da vida humana, já alcança espécies animais, que entram em extinção, ou o meio ambiente que se deteriora diante do conjunto das ações globalmente destruidoras, como o degelo das calotas polares.

No livro *Colapso*, Jared Diamond (2005, p. 582-593) descreve uma série de problemas ambientais enfrentados pelas sociedades atuais. O primeiro problema reside no fato de que os habitats naturais têm sido cada vez mais destruídos para darem lugar aos habitats feitos pelo homem, como cidades e fazendas. Dentre os inúmeros espaços perdidos, destacam-se as florestas, cuja área original já foi reduzida pela metade, e a previsão é a de que em 50 anos, mais um quarto do que restou seja convertido em ambiente artificial.

Essa destruição representa perda para os seres humanos na medida em que as florestas são a fonte de madeira e outras matérias-primas de que o homem necessita, além de protegerem a bacia hidrográfica e o solo contra a erosão. Além disso, as florestas são essenciais para o ciclo da água e conseqüentemente para a chuva, sendo, ainda, habitat para plantas e animais.

Outro problema ambiental está na dependência que cerca de dois bilhões de pessoas têm dos oceanos para obterem proteína. Contudo, os estoques de peixes não têm sido administrados corretamente e as espécies não têm sido capturadas de modo sustentável, de modo que grande parte do pescado mais valioso do mundo ou já entrou em colapso ou está percorrendo este caminho.

Uma fração importante de espécies nativas, populações e diversidade genética já foi perdida e estima-se que outra fração significativa se perderá nos próximos cinquenta anos.

Os solos utilizados para a agricultura também têm sofrido atualmente, devido à erosão causada pela água e pelo vento, que tem sido de 10 a 40 vezes maior que sua capacidade de regeneração, além de sofrer de 500 a 10 mil vezes mais erosão do que a sofrida por solos com florestas. Essa falta de regeneração resulta na perda ativa de solo, em especial sua fertilidade.

Diamond (2005, p. 585-586) alerta para as consequências dos impactos causados pela exploração do solo:

Todos esses tipos de impactos destrutivos resultaram que uma parcela estimada entre 20 e 80% de toda a terra de cultivo do planeta foi gravemente danificada durante uma era na qual o crescimento da população humana nos fez precisar de mais terras de cultivo.

Tem-se ainda a questão energética, pois as reservas disponíveis estarão cada vez mais fundo no subsolo, o que significa uma extração com maior custo ambiental e mais dispendiosa.

A água doce também tem sido utilizada demasiadamente, seja para a irrigação, uso doméstico e industrial, seja como corredores de transportes. Com a utilização maior que a capacidade de recomposição é provável que os aquíferos se esgotem. Em relação à dessalinização da água do mar, o autor ressalta que este é um processo que custa dinheiro e energia e “embora seja útil de modo localizado, é muito cara para resolver a falta de água mundial” (DIAMOND, 2005, p. 586).

A luz solar também não é fonte de energia inesgotável, pois a quantidade de energia fixada por hectare pela fotossíntese depende de temperatura e chuvas. A quantidade de plantas que pode ser sustentada pela luz solar, a uma determinada temperatura e chuvas, depende de sua geometria e bioquímica.

Estima-se que a maior parte da energia solar fornecida será usada para propósitos humanos, pouco restando às comunidades de plantas.

Além dos problemas mencionados acerca do uso exacerbado dos recursos, o meio ambiente também sofre com as produções nocivas realizadas pelo homem, como produtos químicos tóxicos, espécies exóticas e gases atmosféricos.

Produtos como pesticidas, mercúrio e outros metais causam efeitos tóxicos para o próprio homem que os criou. Esses itens são ingeridos com os alimentos, aspirados pelo ar e absorvidos pela pele, podendo causar problemas de nascença, retardamento mental e danos ao sistema imunológico e reprodutor.

As espécies exóticas são aquelas transferidas de seu habitat natural para um lugar diverso. Essa transferência pode acabar devastando populações nativas, pois podem ser predadoras, parasitas, infecciosas ou competitivas. Isso ocorre porque as espécies nativas não possuíam experiência evolutiva para lidar com essas espécies exóticas.

Problema bastante discutido é a emissão de gases na atmosfera, que danificam a camada de ozônio ou agem como gases do efeito estufa. Apesar de sempre ter havido incêndios naturais, produção de dióxido de carbono pela respiração animal e produção de metano por ruminantes selvagens, é inegável que a ação do homem aumentou consideravelmente os incêndios e a produção de gado aumentou a produção de metano.

Apesar da discussão se o aumento de temperatura é realmente decorrente da ação humana sobre o globo ou se seria um processo natural do planeta, a maioria dos cientistas tem concordado que apesar das altas e baixas de temperatura, a atmosfera está realmente sofrendo um aumento de temperatura não natural, sendo a atividade humana sua principal causa.

O aumento da população mundial implica no maior consumo dos recursos disponíveis. Ainda não há um consenso se a população irá se estabilizar ou se continuará a crescer. Porém, inegável o crescimento demográfico causado pelo número maior de crianças e jovens em idade de se reproduzir. Imaginando uma estabilidade nesse crescimento, Diamond (2005, p. 591) cita um exemplo em que a população mundial levaria 70 anos para se estabilizar:

[...] suponha que cada casal no mundo decida hoje à noite se limitar a ter dois filhos, aproximadamente o número correto de crianças para gerar uma população sem crescimento a longo prazo, substituindo exatamente os pais que acabarão morrendo (em verdade, 2,1 filhos se considerarmos casais sem filhos e crianças que não se casarão). Ainda assim, a população mundial continuaria a aumentar durante cerca de 70 anos, porque há mais gente hoje em idade reprodutiva ou entrando em idade de se reproduzir do que velhos e gente em idade pós-reprodutiva.

O impacto populacional sobre o meio ambiente dá-se em razão da utilização dos recursos e da geração de rejeitos, sendo que os habitantes de países de primeiro mundo consomem 32 vezes mais recursos que os habitantes do terceiro mundo. O problema tem sido o aumento do impacto humano total, em razão da melhora do padrão de vida do terceiro mundo e da imigração para o primeiro mundo, com a adoção de seus padrões.

Percebe-se que a transição da sociedade industrial tradicional para a de risco é marcada pelo aparecimento de novas preocupações, que ficam evidentes tanto por conta da diminuição, pelo menos nos países desenvolvidos, dos problemas de escassez, quanto pelos riscos que se desenvolvem progressivamente.

A ideia de sociedade industrial de Beck ajuda a deixar claro o contexto em que a preocupação com o meio ambiente aparece na agenda mundial, uma vez que os riscos não são mais localizados e podem atingir toda a população, independentemente de classe social (em que pese as classes mais baixas sofram os impactos de forma mais contundente).

Em 1972, em razão dos problemas ambientais observados no final da década de 1960, resultantes da expansão industrial, foi realizada a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente, em Estocolmo, Suécia, que contou com a participação de 113 países, além de organizações não governamentais e organismos da ONU. Trata-se de um marco no reconhecimento da importância da questão ambiental em nível internacional, pois foi a primeira vez que países desenvolvidos e em desenvolvimento se reuniram para discutir os impactos ambientais. Da Conferência resultou o documento “Declaração de Princípios de Estocolmo”, que proclama a importância de se defender o meio ambiente para as presentes e futuras gerações. Tal declaração, mais adiante, tornou-se parte da definição mais conhecida de desenvolvimento sustentável.

Mais adiante, o documento Nosso Futuro Comum foi o primeiro a explorar o conceito de desenvolvimento sustentável. Sua produção foi resultado da Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (CMMAD), dirigida pela ex-primeira-ministra norueguesa Gro Harlem Brundtland, em 1987, motivo pelo qual o documento ficou mais conhecido como Relatório Brundtland.

Este relatório tinha como missão propor uma orientação global para a mudança, sendo a maior movimentação até então para conciliar preservação ambiental e desenvolvimento econômico. É daqui que surge a clássica definição de desenvolvimento sustentável compreendida na satisfação das necessidades atuais sem o comprometimento das necessidades futuras. Trata-se de conceito amplo e que deixa à margem de interpretação quais seriam as necessidades atuais ou futuras, conforme observado por Nascimento (2012, p. 54):

A força e a fraqueza dessa definição encontram-se justamente nessa fórmula vaga, pois deixam-se em aberto quais seriam as necessidades humanas atuais, e mais ainda as das gerações futuras. Introduce-se a noção da intergeracionalidade no conceito de sustentabilidade, associando-a à noção de justiça social (redução das desigualdades sociais e direito de acesso aos bens necessários a uma vida digna) e aos valores éticos (compromisso com as gerações futuras).

Nosso Futuro Comum orienta-se contra os efeitos do liberalismo, que vinham provocando o aumento das desigualdades sociais entre os países, pois considera que a dimensão social deve integrar a questão ambiental.

Mais adiante, a Assembleia das Nações Unidas aprovou, em 1992, a convocação da Conferência das Nações Unidas para o Meio Ambiente e o Desenvolvimento, que ocorreu no Rio de Janeiro. Na Conferência aprovou-se a criação da Convenção da Biodiversidade e das Mudanças Climáticas, a Declaração do Rio e a Agenda 21.

A Convenção da Biodiversidade é o primeiro tratado a preocupar-se com a utilização consciente e equitativa dos benefícios extraídos da biodiversidade. No Brasil, foi ratificada pelo Decreto nº 2.519, de 16 de março de 1998.

Com o objetivo de unir os países na missão de estabilizar as concentrações de gases de efeito estufa em níveis que não causem alterações climáticas perigosas foi criada a Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre

Mudanças Climáticas, ratificada pelo Brasil em 1º de julho de 1998, pelo Decreto nº 2.652.

A Declaração do Rio prega a boa gestão dos recursos naturais, sem prejuízo do modelo econômico vigente. Estruturada em princípios, dispõe que os Estados podem elaborar suas próprias políticas de exploração do meio ambiente, desde que a proteção ambiental constitua parte integrante do processo de desenvolvimento (princípios 2 e 4).

Ao lado da Declaração do Rio, a Agenda 21 foi planejada para ser um instrumento de ação voltado à sustentabilidade. O objetivo era que cada país desenvolvesse sua própria agenda para definir uma estratégia de cooperação com a demanda ambiental. A ideia era que cada setor da sociedade tivesse um papel bem definido a ser seguido.

A Agenda 21 Global é dividida em quatro seções. A primeira compreende dimensões sociais e econômicas, tratando das políticas internacionais que podem ser utilizadas para viabilizar o desenvolvimento sustentável, especificamente nos países em desenvolvimento, trata ainda do combate à pobreza, da necessidade de se alterar os padrões de consumo e da saúde pública.

A segunda seção trata da gestão e conservação dos recursos necessários ao desenvolvimento, incluindo a proteção da atmosfera, recursos terrestres, combate ao desflorestamento, manejo de ecossistemas frágeis, promoção do desenvolvimento rural e agrícola sustentável, conservação da diversidade biológica, sustentabilidade da biotecnologia, proteção dos oceanos, recursos hídricos, manejo de substâncias químicas tóxicas, resíduos perigosos e manejo seguro dos resíduos radioativos.

Em seguida é feito um alerta para a necessidade de se promover a participação dos “grupos principais” nos processos decisórios, destacando-se a participação da mulher, dos jovens, organizações não governamentais, trabalhadores e sindicatos, fortalecimento do papel do comércio e da indústria, assim como da comunidade científica e tecnológica e do papel dos agricultores.

Por fim, a Agenda 21 relaciona os meios de implantação de suas diretrizes, destacando os mecanismos financeiros e instrumentos jurídicos necessários, sob o argumento de que o custo da inação pode superar os custos de implementação. Assim, o financiamento deveria vir dos setores públicos e privados,

além do provimento de fundos para aumentar ao máximo a disponibilidade de novos recursos.

A Cúpula Mundial sobre Desenvolvimento Sustentável, ou Rio+10, aconteceu em Johannesburgo, na África do Sul, em 2002. Como resultado desta Cúpula, foi elaborada a “Declaração de Johannesburgo sobre Desenvolvimento Sustentável”, na qual os países participantes reafirmaram o compromisso com o desenvolvimento sustentável, fortalecendo os pilares do desenvolvimento econômico, desenvolvimento social e proteção ambiental.

As expectativas em torno da Rio+10 eram altas, tendo em vista os objetivos traçados anteriormente. Esperava-se que a esta altura um bom avanço seria verificado e novos objetivos poderiam ser traçados de forma mais contundente. Porém, da mesma forma que a Cúpula como um todo, a Declaração mostrou-se como um documento meramente filosófico, sem um plano concreto de metas a serem perseguidas.

O resultado dessa conferência acabou por não ser muito animador, conforme relata Carlos Eduardo Peralta Montero (2014, p. 144-145):

O principal objetivo dessa Conferência era refletir e rever as metas propostas na *Eco 92*, com o intuito de combater a pobreza e defender o meio ambiente. Inicialmente, pretendia-se delinear um plano de ação global concreto e direcionado às áreas que precisariam de maior atenção: água e saneamento básico, energia, saúde, agricultura e biodiversidade. No entanto, infelizmente os resultados não foram nada alentadores em relação às expectativas inicialmente geradas. A Conferência foi apenas um novo debate filosófico e político, e não foi estabelecido um plano concreto de ações e resultados. Nos últimos dez anos, a pobreza e a degradação ambiental agravaram-se, e continuam sendo um grave sintoma do estado do planeta.

A Cúpula de Johannesburgo, apesar desses obstáculos, pôde verificar alguns resultados positivos. Alguns compromissos assumidos por governos no Rio de Janeiro em 1992, na realidade, foram cumpridos graças ao empenho de comunidades e governos locais, empresas e organizações não-governamentais. Tal constatação comprova que o conceito de desenvolvimento sustentável pode ter um impacto direto sobre as populações (DO LAGO, 2006, p. 93).

Em 2012, ocorreu no Rio de Janeiro a Conferência das Nações Unidas sobre Desenvolvimento Sustentável, mais conhecida como Rio+20, em

alusão à Conferência realizada vinte anos antes no Rio de Janeiro, a Rio 92, ou Eco 92. Teve como objetivo, assim como as demais, renovar o compromisso político com o desenvolvimento sustentável. Para tanto, os países participantes procuraram analisar quais teriam sido os progressos até então alcançados, fixando quais seriam as lacunas ainda existentes em relação aos encontros e compromissos anteriores.

O resultado da conferência foi o documento “O Futuro que Queremos”, que teve adesão de mais de 190 países. Entre os assuntos tratados destacam-se os aspectos sociais e a proteção do meio ambiente. Mais uma vez, o compromisso com o desenvolvimento sustentável é renovado, priorizando-se a erradicação da pobreza. Ele é constituído por seis capítulos: “Nossa visão comum”; Renovação do compromisso político”; “A economia verde no contexto do desenvolvimento sustentável e da erradicação da pobreza”; “Estrutura institucional para o desenvolvimento sustentável”; “Estrutura de ação e acompanhamento” e “Meios de implementação”, que serão tratados de forma sucinta a seguir.

O capítulo inaugural busca reproduzir a renovação do compromisso com o desenvolvimento sustentável, trazendo como requisito indispensável para tanto a erradicação da pobreza. Também é reafirmada a importância da liberdade, da paz e dos direitos humanos, sendo destacada a responsabilidade dos Estados em sua promoção.

Reafirmam-se os princípios e planos de ação anteriores, como a Declaração de Estocolmo da Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano, de 1972, e a Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, de 1992. Enfatizou-se, ainda, a necessidade de equilíbrio entre países desenvolvidos e em desenvolvimento.

Foi feita uma avaliação dos progressos obtidos até então, além da verificação das lacunas na implementação dos documentos das grandes cúpulas sobre o desenvolvimento sustentável, sendo reconhecida a necessidade de aproximação dos grandes grupos, para uma atuação conjunta. Registrou-se a importância de o setor privado desenvolver modelos para a difusão de informações sobre a sustentabilidade das empresas.

Ressaltou-se a importância da economia verde como ferramenta para se alcançar o desenvolvimento sustentável, que deve ser guiada pelos princípios do Rio, a Agenda 21 e o Plano de Implementação de Johannesburgo.

Os países participantes ainda reconheceram a importância do diálogo entre gerações, devendo as decisões atuais considerar o interesse das futuras gerações sobre desenvolvimento sustentável.

Além disso, um conjunto de 26 áreas foi identificado para que se tenha maior atenção, tendo sido dada uma orientação para a atuação desejada. Essas áreas envolvem, basicamente, erradicação da pobreza, agricultura sustentável, energia, saúde, emprego, mares e oceanos, mudança climática, florestas, produção e consumo sustentáveis, dentre outras.

No capítulo V, “Quadro de Ação e Acompanhamento”, interessa especificamente a este trabalho o tópico “Consumo e produção sustentáveis”. Nele foi reconhecida a necessidade de mudanças na forma como as sociedades consomem e produzem, requisito indispensável para se alcançar o desenvolvimento sustentável global e no qual se justifica a adoção de uma tributação ambiental.

Paulo Afonso Leme Machado (2008, p. 113) alerta que em face da atual situação ambiental a gestão do meio ambiente não diz respeito apenas àqueles que poluem e às vítimas da poluição, “os países, tanto no Direito interno como no Direito internacional, têm que intervir ou atuar”.

Nota-se que a sociedade de risco descrita por Beck é uma realidade que vem mobilizando os países a buscar alternativas para conciliar desenvolvimento e proteção ambiental, sendo recorrente a menção ao desenvolvimento sustentável como solução à manutenção do progresso em harmonia com a preservação dos recursos naturais.

1.2 O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL E A CONTROVÉRSIA CONCEITUAL

É sabido que o meio ambiente sofre as consequências da atual sociedade de risco. Porém, também é verdade que o desenvolvimento demanda a utilização de recursos naturais. Assim, no contexto dessa sociedade, o meio ambiente deve ser analisado em conjunto com a economia.

O tema do desenvolvimento sustentável, como visto, começou a tomar força no campo internacional em 1987, com o relatório publicado pela Comissão Mundial sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento, Nosso Futuro Comum, também conhecido como Relatório Brundtland, sendo definido como o

desenvolvimento capaz de atender às necessidades do presente sem comprometer as gerações futuras.

Na Constituição Federal de 1988, o desenvolvimento sustentável foi elevado ao “status” de princípio da ordem econômica (art. 170, VI). A sadia qualidade de vida deve ser o fim tanto da atuação econômica como das políticas de preservação ambiental. Não se quer, com isso, pregar a interrupção brusca da produção e do avanço tecnológico, mas sim a conjugação do desenvolvimento econômico e da proteção do bem ambiental.

Se o lucro conduz a atuação dos agentes econômicos, é necessário que nesta atuação reflita o preço da exploração ambiental, não como um preço a ser pago para poluir, mas como um preço a ser pago se a poluição não for circunscrita aos limites do aceitável.

Assim, o conceito de desenvolvimento sustentável pretende justamente direcionar a atuação dos mercados, que deve observar os princípios e objetivos estabelecidos na Constituição Federal.

Apesar de ser bastante difundido, o conceito de desenvolvimento sustentável não possui interpretação unânime, de modo que o grau de preocupação com o capital natural pode ser maior ou menor. Assim, as teorias da sustentabilidade fraca e forte, bem como a teoria do decrescimento, procuram dar suas contribuições sobre a postura necessária para que se tenha um efetivo desenvolvimento sustentável.

1.2.1 Sustentabilidade Fraca

A sustentabilidade fraca pode ser caracterizada pela viabilidade socioeconômica no tempo, representada pela quantidade de capital. A partir dessa definição, a viabilidade da sustentabilidade é possível quando se mantém o capital global, geração após geração.

Nessa concepção, o capital global é constituído pela junção do capital natural, que é o conjunto dos recursos naturais, renováveis ou não, e que permitem a manutenção da vida, ao capital criado pelo homem, como os capitais financeiro, intelectual e tecnológico (LIMA, 2006, pg. 4).

Assim, não haveria incompatibilidade entre o crescimento econômico e a preservação dos recursos naturais, uma vez que se caminha à manutenção do

capital global, por meio da substitutabilidade, seja por recurso do capital natural, seja por recurso criado pelo homem, ou seja, haverá sustentabilidade quando for possível a preservação do capital total e não apenas do natural (MULLER, 2005, p. 701).

Em outras palavras, sempre que um bem se esgotar, para a manutenção do capital global será necessário substituí-lo por um bem advindo do capital natural ou por um bem do capital criado pelo homem, uma vez que se pressupõe que a tecnologia sempre avança e propicia novos substitutos para a manutenção desse sistema.

Acredita-se que quando o capital natural se torna escasso no decorrer do tempo, o preço aumenta e, mais caro, acarreta a sua substituição pelo capital produzido (criado pelo homem), promovendo a manutenção do capital global.

O grande nome da teoria da sustentabilidade fraca é o economista estadunidense Robert M. Solow, que ganhou o prêmio Nobel de Economia, por sua contribuição à teoria do crescimento econômico, em 1987. Solow é contemporâneo do documento “Nosso Futuro Comum”, primeiro a tratar do conceito de desenvolvimento sustentável como aquele que atende as necessidades atuais sem comprometer as necessidades futura. O referido autor, explica que a natureza nunca será um obstáculo à expansão:

No longo prazo, os ecossistemas não oferecerão qualquer tipo de limite, seja como fontes de insumos ou assimiladores de impactos. Qualquer elemento da biosfera que se mostrar limitante ao processo produtivo, cedo ou tarde, acabará substituído, graças a mudanças na combinação entre seus três ingredientes fundamentais: trabalho humano, capital produzido e recursos naturais. Isto porque o progresso científico tecnológico sempre conseguirá introduzir as necessárias alterações que substituam eventual escassez, ou comprometimento, do terceiro fator, mediante inovações dos outros dois ou de algum deles. Em vez de restrição às possibilidades de expansão da economia, os recursos naturais podem no máximo criar obstáculos relativos e passageiros, já que serão indefinidamente superados por invenções. (1993 *apud* VEIGA, 2008, p. 122)

Há um grande otimismo em relação à tecnologia, que sempre seria capaz de introduzir as mudanças necessárias para que a humanidade siga consumindo. Nesse sentido, sendo K_n o capital natural e K_p o capital produzido, ou criado pelo homem, entende-se que

Mesmo que o crescimento econômico reduza significativamente o estoque de K_n na sociedade, o crescimento poderá continuar a ocorrer com K_p tomando o lugar de K_n . Para que isto ocorra os mercados precisam funcionar bem, sinalizando a necessidade de substituição (MUELLER, 2005, p. 702).

Para os seguidores da sustentabilidade batizada de “fraca” o estoque natural pode até mesmo se esgotar, desde que ao mesmo tempo seja contrabalanceado por acréscimos proporcionais dos fatores “trabalho” e “capital produzido”, de modo que se garanta às futuras gerações a capacidade de produzir.

Importante destacar que mesmo nessa corrente há a preocupação com as futuras gerações. Para Solow (1993 *apud* VEIGA, 2008, p. 123) a humanidade deve evitar tudo o que possa prejudicar seus descendentes, inclusive os mais distantes. José Eli da Veiga critica esse entendimento, pois é baseado na “preservação da capacidade produtiva para um futuro indefinido, pela ilimitada substituição dos recursos não renováveis” (2008, p. 123).

Carlos Eduardo Peralta Montero (2014, p. 147-148) explica que a sustentabilidade fraca também é conhecida pela teoria fundamentada em três pilares básicos: economia, sociedade e recursos naturais, que devem coexistir em grau de igualdade. Dessa forma, havendo conflito entre esses pilares, a valoração deve ocorrer de forma isonômica, respeitando-se todos.

O autor prossegue informando que nesta perspectiva a lógica ambiental é internalizada na lógica econômica, sem considerar os limites biofísicos do planeta, principalmente em decorrência desse otimismo tecnológico de substituição de recursos não renováveis.

A teoria da sustentabilidade fraca não considera que a continuidade do capital produzido depende do capital natural e, com o esgotamento desse, não haveria possibilidade de substituição, como pretendido

1.2.2 Sustentabilidade Forte

Os economistas neoclássicos que discordam de Solow, dentre eles, David William Pearce, da Escola de Londres, entendem que haverá justiça entre gerações somente se for preservada a parte não reprodutível do capital total, ou seja, o capital natural (VEIGA, 2008, p. 124).

Essa preocupação com o capital natural foi denominada de “sustentabilidade forte”, que é bem menos otimista que a corrente anterior, pois entende que a viabilidade do sistema socioeconômico está atrelada à própria manutenção do ecossistema. Nos dizeres de Lima (2006, p. 5):

Analisando essa definição pode-se deduzir, uma relação possui no mínimo duas variáveis; nesse caso, o sistema socioeconômico e o ecossistema, portanto são variáveis regidas pelo princípio da dependência. Nessa relação, a variável dependente é o sistema socioeconômico, uma vez que o ecossistema existe sem a outra variável, não sendo verdadeiro o contrário.

Para essa teoria, tem-se que o desenvolvimento socioeconômico não é autossuficiente, sendo impossível um crescimento contínuo sem atentar para as condições do ecossistema. Isso porque considera que o potencial de substituição de K_p por K_n é limitado. A finitude do capital natural não é ignorada, pelo que se propõe que os danos ambientais provocados por determinada atividade devem ser compensados de alguma forma por outra atividade.

Por esta perspectiva objetiva-se o respeito pelo equilíbrio natural, possibilitando o uso continuado no tempo dos recursos naturais, alcançando-se um estado de prosperidade. “Essa ideia de sustentabilidade tem importantes repercussões, tanto econômicas como ecológicas e sociais, uma vez que deverá orientar e limitar as atividades humanas para respeitar os limites da natureza” (MONTERO, 2014, p. 149). Ao contrário da sustentabilidade fraca, que dispensa a mesma valoração aos pilares economia, sociedade e recursos naturais, na sustentabilidade forte a biosfera apresenta fundamental importância.

Seja por uma teoria ou outra, percebe-se que a ambas lidam com a alocação eficiente dos recursos escassos para fins alternativos, por meio do sistema de preços de mercado. Por esse entendimento, a sustentabilidade corresponde à administração mais ou menos eficiente da dimensão da escassez. O equilíbrio ambiental deve ser o limite para o crescimento econômico.

1.2.3 Teorias do Decrescimento

Em que pese para este trabalho interesse e defenda-se a conjugação do econômico com o ambiental, por meio da internalização das

externalidades ambientais negativas, de modo que a atividade econômica se oriente de forma mais consciente e ordenada, é importante destacar que vem ganhando força um terceiro modo de encarar a problemática, representado pelos teóricos do decrescimento ou economistas ecológicos, que têm como grande expoente o economista Georgescu-Roegen, crítico da tese de Robert Solow.

Georgescu-Roegen realizou uma nova abordagem da teoria da produção, na qual criticou os princípios, hipóteses e fundamentos lógicos da abordagem convencional, o que, provavelmente, contribuiu para o pouco reconhecimento dispensado ao autor pelos economistas convencionais da época, de modo que somente recentemente seu trabalho voltou a ser analisado.

O que Georgescu-Roegen procura dizer é que todo esquema de reprodução econômica necessita de fluxos de entrada da natureza para se manter, pois, caso contrário, seria uma máquina que produz trabalho ininterruptamente, utilizando a mesma energia, o que contraria a 2ª Lei da Termodinâmica ou Lei da Entropia.

Georgescu-Roegen (2012, p. 58-62) afirma que do ponto de vista físico, o processo econômico transforma os recursos naturais de valor, que possuem baixa entropia, em resíduos, de alta entropia. Na explicação do autor entropia significa a quantidade de energia presa ou não utilizável. Em resumo, entropia é uma medida de desordem.

O sistema produtivo transforma os recursos naturais em produtos que são interessantes à sociedade, porém, essa transformação produz algum tipo de resíduo, que não entra novamente no sistema produtivo. Isto quer dizer que se a economia se utiliza de recursos de qualidade, obtidos da natureza, e produz resíduos sem qualidade, que serão devolvidos a ela, logo, não há como pensar na economia isoladamente da natureza (CHECHIN; VEIGA, 2010, p. 441).

A explicação de Georgescu-Roegen vai contra, principalmente, a teoria da sustentabilidade fraca, uma vez que a transformação dos produtos naturais produz resíduos sem qualidade, o que impossibilita a substituição indefinida de capital natural por capital produzido.

Apesar da estrita ligação entre natureza e economia, Georgescu-Roegen (2012, p. 63) alerta que, tanto os economistas ortodoxos, quanto os marxistas, entendem o processo econômico como fenômeno isolado e circular.

Pautado nas descobertas científicas, o homem nutriu a esperança de encontrar uma força capaz de se auto perpetuar. E, ainda,

Com cientistas a pregar que a ciência pode eliminar todas as limitações que pesam sobre o homem, e com economistas a seguir-lhes as pegadas, deixando de ligar a análise do processo econômico às limitações do ambiente material do homem, não é de admirar que ninguém tenha se dado conta de que não podemos produzir refrigeradores, automóveis ou aviões “melhores e maiores” sem produzir também resíduos “melhores e maiores”. (GEORGESCU-ROEGEN, 2012, p. 65)

Para Herman E. Daly (1997 *apud* VEIGA, 2008, p. 138-144), discípulo de Gerorgescu-Roegen, o desenvolvimento sustentável significa desenvolvimento sem crescimento e, para tanto, propõe quatro políticas. A primeira consiste em parar de contabilizar o consumo de capital natural como renda, que é o montante máximo que a sociedade pode consumir em determinado ano e ainda ser capaz de consumir no ano seguinte o mesmo montante. Dessa forma, o consumo de um ano, se chamado de renda, deve deixar intacta a capacidade de consumir o mesmo volume no ano seguinte. A noção de sustentabilidade estaria inserida nesse conceito de renda. O problema é que a capacidade produtiva que se mantém intacta nos últimos anos é o capital construído pelo homem e não o natural.

Outra sugestão é tributar menos a renda e mais a utilização dos recursos naturais, de um modo que se preserve o mesmo montante de valores que será arrecadado. Manter-se-ia o imposto de renda progressivo, para permitir o subsidio de famílias de baixa renda, porém a alta arrecadação deveria prover dos impostos sobre o uso da natureza. Dessa forma, a finalidade do imposto de renda seria a redistribuição de riquezas e não a fonte dos recursos governamentais. A terceira política seria voltada para maximizar a produtividade do capital natural para que, a longo prazo, haja o crescimento de sua oferta.

Por fim, Daly (1997 *apud* VEIGA, 2008, p. 144) propõe sair da ideologia da integração econômica global para dar lugar a uma orientação mais nacionalista, que dê preferência à produção doméstica, somente recorrendo ao mercado internacional quando for mais eficiente de forma considerável. Segundo ele, o globalismo não contribui, em geral, para um real aumento da produtividade dos recursos naturais, mas sim para uma competição que abaixa padrões salariais e

externaliza custos sociais e ambientais mediante exportação de capital natural a baixos preços, enquanto os classifica como renda.

Serge Latouche, economista e filósofo francês, em seu livro “Pequeno Tratado do Decrescimento Sereno” (2009) relata que na França, Itália, Bélgica e Espanha vêm surgindo grupos pró-decrescimento. Sua questão no início de sua obra é se este novo conceito seria assimilável ao desenvolvimento sustentável.

O decrescimento é um conceito político com implicações teóricas. “Ao contrário de uma ideia perversa que não produz necessariamente uma ideia virtuosa, não se trata de preconizar o decrescimento pelo decrescimento” (LATOUCHE, 2009, p. 4). Sua principal meta é o abandono do objetivo de crescimento ilimitado. Os teóricos do decrescimento não desejam o crescimento negativo, pois

Sabe-se que a mera diminuição da velocidade de crescimento mergulha nossas sociedades na incerteza, aumenta as taxas de desemprego e acelera o abandono dos programas sociais, sanitários, educativos, culturais e ambientais que garantem o mínimo indispensável de qualidade de vida. (LATOUCHE, 2009, p. 5)

Latouche afirma que em uma sociedade de crescimento é inconcebível falar em crescimento negativo e, por esse motivo, o decrescimento só poderia ser considerado em uma “sociedade de decrescimento”, ou seja, é preciso que o sistema possua outra lógica.

Já faz algum tempo que a sociedade vem traçando seu destino com base na acumulação ilimitada, o que implica em um sistema de crescimento constante. A sociedade de consumo baseia-se em um ciclo composto por três fases: a publicidade cria o desejo, o crédito fornece os meios e a obsolescência programada renova a necessidade.

Dessa forma, para que seja possível a introdução de alguma mudança é preciso que haja uma revolução cultural, que pode ser articulada por meio de oito mudanças interdependentes, mas que se reforçam. Trata-se dos oito “erres”: reavaliar, reconceituar, reestruturar, redistribuir, realocar, reduzir, reutilizar e reciclar (LATOUCHE, 2009, p. 43-55).

“Reavaliar” possui relação com os valores burgueses que têm dominado as sociedades, que basicamente orienta-se pela quantidade de dinheiro

acumulada, sustentada por um individualismo crescente. Assim, deveria prevalecer o altruísmo, a cooperação sobre a competição, o prazer do lazer sobre a obsessão pelo trabalho, o convívio social sobre o consumo, ou seja, é preciso que se reavaliem os valores dominantes.

Consequentemente, a mudança de valores provoca um novo olhar sobre o mundo, trazendo a necessidade de “reconceituar”, desvinculando-se do imaginário econômico. O terceiro “erre”, “reestruturar”, implica em adaptar o aparelho produtivo e as relações sociais em decorrência da mudança de valores inicial.

“Redistribuir” implica na distribuição das riquezas entre o Norte e o Sul e entre cada sociedade, o que tem um efeito positivo sobre a redução do consumo. “Relocalizar” significa produzir localmente, em empresas locais financiadas por uma poupança local.

“Reduzir” implica em diminuição do impacto do consumo atual sobre a biosfera, ou seja, é preciso limitar o consumo excessivo. Significa também reduzir o turismo de massa e a quantidade de trabalho, o que, segundo o autor, seria eficiente à questão do desemprego.

Por fim, é preciso “reutilizar” e “reciclar”. É imperioso diminuir o desperdício que vem sendo observado no modo de vida atual, impulsionado pela obsolescência programada. Exemplos já existem, porém, é preciso que seja impulsionado em larga escala.

Todos esses elementos são considerados uma utopia pelo autor, porém, uma utopia em um bom sentido, com possibilidades de se tornar algo concreto, pois parte de dados existentes, sendo a mudança realizável.

1.3 A DEFESA DO MEIO AMBIENTE NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

A relação com o meio ambiente no Brasil desenvolveu-se em três fases distintas (BENJAMIN, 1999, *apud* NIEVES, 2012, p.39). Denominada “exploração desenfreada”, a primeira fase teve início em 1500 e estendeu-se até a segunda metade do século XX. Nesta fase não havia preocupação com a proteção do meio ambiente, havendo apenas algumas condutas isoladas por parte do Poder Público de natureza conservacionista. Nesta época a conquista de novas fronteiras era o principal objetivo.

A segunda fase, ou “fase fragmentária”, caracteriza-se por uma preocupação com o esgotamento dos recursos naturais, mas não com o meio ambiente propriamente dito. Nesta fase foram elaboradas algumas legislações pontuais de controle da atividade exploratória, como o Código Florestal de 1965 e os Códigos de Caça, de Pesca e de Mineração, que datam de 1967.

A terceira fase da relação do Brasil com o meio ambiente é chamada de holística e tem início com a Política Nacional do Meio Ambiente (1981). Nesta fase, o meio ambiente passa a ser pensado e protegido de maneira integral. Tem-se a consciência de que tudo é integrado e que as partes devem ser protegidas a partir do todo.

No âmbito das constituições, a Constituição de 1824 não previa qualquer tutela ao meio ambiente. Qualquer agressão ambiental era permitida. Somente as agressões que interferissem diretamente na saúde humana é que seriam coibidas, nos termos do art. 179, inciso XXIV, que dispunha que “nenhum gênero de trabalho, de cultura, indústria ou comércio pode ser proibido, uma vez que não se oponha aos costumes públicos, à segurança e saúde dos cidadãos”.

A Constituição de 1891 não previu qualquer proteção ambiental, ainda que de forma indireta. Já em 1934, com a nova Constituição, a proteção do meio ambiente passou a ser prevista de forma direta.

Alguma inovação, só foi observada com a constituição de 1967, mais especificamente com a Emenda Constitucional 1/69, que previu a necessidade de levantamento ecológico para a exploração de terras sujeitas a calamidades.

De forma completamente inédita, a Constituição Federal de 1988 reservou um capítulo específico ao meio ambiente. O Art. 225 da Constituição Federal de 1988 dispõe que o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado é de todos, inclusive das gerações futuras, cabendo ao Poder Público e à coletividade preservá-lo. A opção pela utilização do pronome “todos” revela a grande abrangência da norma constitucional, de modo que o meio ambiente se enquadra na categoria de interesse difuso, não se esgotando em uma só pessoa ou grupo de pessoas.

Discute-se se o direito ao meio ambiente poderia ser considerado um direito fundamental. Tais direitos representam os valores da dignidade da pessoa humana, materializados em liberdade, igualdade e solidariedade, valores estes que são produto da soberania popular e limitam o poder do Estado. Além disso, os

direitos fundamentais possuem a função de orientar a política estatal, na medida em que são fundamento e limite das demais normas jurídicas (MONTERO, 2014, p. 86-87).

Esses direitos são apresentados por uma sucessão de gerações, ou dimensões, que se afirmaram em consonância com as próprias carências que se observava na sociedade, “direitos que são inerentes à natureza humana e que devem ser reconhecidos e garantidos pela sociedade política de acordo com as exigências sociais de um determinado momento histórico” (MONTERO, 2014, p. 88).

No embalo da política do Estado Liberal constatou-se que havia a necessidade de se limitar o poder do Estado, com o objetivo de preservação do valor da liberdade. São considerados direitos fundamentais de primeira geração aqueles ligados à esfera de autonomia do indivíduo perante o Estado, são direitos tais como o direito à vida, à integridade física e à intimidade, reconhecidos entre os séculos XVIII e XIX. Trata-se de um espaço no qual o Estado não pode interferir, são os direitos civis e políticos.

Com as mudanças ocorridas na sociedade, especialmente as relacionadas à Revolução Industrial, que foi prejudicial à boa parte da população, constatou-se que a simples abstenção por parte do Estado não seria suficiente para a preservação da liberdade. Nesse momento amplia-se o valor da igualdade, sendo necessária a atuação positiva do Estado. Têm-se, então, os direitos de segunda geração, que se consolidam na primeira metade do século XX, ligados à Declaração dos Direitos do Homem, e que visam à superação das desigualdades. É o início do Estado do Bem-Estar social.

Superando a esfera do indivíduo, a partir do segundo período pós-guerra, os direitos fundamentais de terceira geração pautam-se na fraternidade ou solidariedade e afirmam-se de modo difuso ou coletivo. Estes direitos “sobressaem para a esfera do meio ambiente, da paz, do patrimônio cultural, do desenvolvimento, entre outros, necessitando igualmente de ações positivas e negativas por parte do Estado” (TUPIASSU, 2006, p. 37).

Nesse sentido, Bernardi (2016) entende que o direito ao meio ambiente é um direito fundamental de terceira geração, uma vez que a Constituição Federal preza pela existência digna (art. 1º, inciso III) e pelo bem estar de todos (art. 3º, inciso IV), o que só é possível com um meio ambiente saudável.

Igualmente, Carlos Eduardo Peralta Montero (2014, p. 102) ressalta que:

A despeito de não estar previsto no Título II da Constituição Federal do Brasil da leitura do art. 5º, § 2º - que estabelece uma cláusula de abertura em matéria de direitos fundamentais -, e do art. 225 deriva a jusfundamentalidade – material e formal – do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Os desafios da sociedade de risco impõem a adoção de uma dimensão ecológica para a dignidade humana. O direito de gozar de um meio ambiente sadio, apropriado para a manutenção das presentes e futuras gerações é um direito fundamental de terceira geração, e como tal deve informar todo o ordenamento jurídico, em sua interpretação, aplicação e criação.

A Constituição Federal dispõe em seu artigo 225 que é dever do Poder Público e da coletividade a defesa e preservação do meio ambiente, para as presentes e futuras gerações. Da leitura do dispositivo, é possível extrair, portanto, a adoção do princípio da cooperação como mais um princípio do Direito Ambiental.

Além do emblemático artigo 225, o artigo 170, inciso VI, incluiu a defesa do meio ambiente como princípio fundamental a ser observado pela ordem econômica, “a realização do art. 225 da Constituição Federal passa pela efetivação do art. 170 e vice-versa” (DERANI, 2008, p. 173). Portanto, qualquer atividade econômica deve levar em conta em seu desenvolvimento a preservação ambiental.

As atividades econômicas são desiguais em sua forma de prestar serviços ou oferecer produtos, ou seja, determinada atividade pode oferecer mais riscos do que outra, ainda que medidas preventivas sejam tomadas. Consciente dessa disparidade, o Art. 170, inciso VI, da Constituição Federal, permite tratamento diferenciado para onerar as atividades danosas e premiar os produtos ou serviços cujos processos de elaboração e prestação e respectivo uso ou consumo auxiliem na proteção ambiental, conforme será melhor analisado adiante.

Esse tratamento diferenciado pode se dar por meio de diversas políticas públicas, mas, defende-se, o resultado positivo de política extrafiscal para induzir as atividades econômicas rumo ao desenvolvimento sustentável, quemantém o equilíbrio entre a exploração dos recursos naturais, para satisfazer as necessidades da geração atual, e a sua conservação para as futuras gerações. Neste sentido, reforça Cristiane Derani (2008, p. 112) que a sustentabilidade passa

por uma relação intertemporal, pois se preocupa em vincular as atividades atuais aos resultados futuros, “as atividades que visam a uma vida melhor no presente não podem ser custeadas pela escassez a ser vivida no futuro”.

A participação do Estado ocorre, portanto, por meio de intervenção na esfera privada, especialmente, por meio normativo, fiscalização e incentivos. Estas competências estão distribuídas entre os órgãos Legislativo, que por meio normativo interfere na liberdade individual e uso da propriedade privada, inclusive, e estimula condutas desejáveis, e o Executivo, por meio da competência regulamentar e de fiscalização.

Em face da matéria ambiental, a Constituição prevê em seu artigo 24, inciso VI, que estas formas de intervenção podem ocorrer em nível municipal, estadual e federal. Portanto, essa atuação concorrente possibilita políticas de sustentabilidade mais eficazes.

2 DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL

O Estado, em suas múltiplas atribuições, necessita de recursos materiais. No estado contemporâneo, no bojo da atual Constituição social, as atividades do Estado cada vez mais vêm se ampliando. Neste sentido, destaca-se a atividade financeira do Estado, que consiste na obtenção e aplicação dos recursos necessários ao custeio dos serviços públicos. Para tanto, o Estado dirige-se aos cidadãos com a finalidade de retirar-lhes uma parcela de patrimônio, caracterizando o poder de tributar.

Rothmann (1972, p. 233) esclarece que alguns autores denominam o poder de tributar como "soberania fiscal", que é uma parcela da soberania financeira, que, por sua vez, é uma parte da soberania geral do Estado. "A soberania financeira abrange todo o sistema financeiro do Estado, [...] enquanto que a soberania fiscal diz respeito apenas a uma parcela das receitas públicas, a saber, tributárias" (ROTHMANN, 1972, p. 233). Ela é exercitável por meio da competência tributária que consiste em instituir, arrecadar e fiscalizar tributos.

O conjunto normativo que disciplina as relações entre o Estado e o cidadão-contribuinte diante do dever de tributar são objeto de estudo do Direito Tributário. Quando tais normas consideram finalidades ambientais, tem-se um âmbito especial da tributação, o Direito Tributário Ambiental, que é o "ramo da ciência do direito tributário que tem por objeto o estudo das normas jurídicas tributárias elaboradas em concurso com o exercício de competências ambientais" (TÔRRES, 2005, p.102), proporcionando a utilização do tributo como instrumento de proteção ambiental.

O Direito Ambiental busca romper com o antropocentrismo que permeia a ordem jurídica, inclusive o sistema tributário. Com a adoção de um Direito Tributário Ambiental, o sistema tributário deve ser apoiado em uma visão comprometida com o meio ambiente, na qual se confere proteção às outras espécies de vida, ainda que tal atitude confira, em última análise, à proteção do próprio homem, ou seja, "a atitude de respeito e proteção às demais formas de vida ou aos

sítios que as abrigam é uma prova de compromisso do ser humano com a própria raça e, portanto, consigo mesmo” (ANTUNES, 2016, p. 20).¹

Ainda que o homem pense em sua própria sobrevivência, não dá mais para negar a necessidade e importância de se tutelar bens jurídicos que não estejam diretamente ligados ao ser humano. Nesse sentido, o Direito Tributário Ambiental é instrumento capaz de refletir nos tributos a preocupação com o meio ambiente, ainda que tal atitude beneficie o ser humano, em última análise.

Para se falar em um Direito Tributário Ambiental é preciso, primeiramente, pontuar os fundamentos econômicos da proteção ambiental, que fundamentam a utilização dos tributos com finalidades ambientais. Em seguida, serão analisados os princípios aplicáveis ao tributo com características ambientais e que são verdadeiras regras a serem observadas, bem como instrumentos interpretativos para as demais existentes.

Por fim, será feita uma breve análise da fiscalidade e extrafiscalidade ambientais, destacando-se os contornos que podem ser assumidos pelo tributo quando se fala em proteção ambiental.

2.1 FUNDAMENTOS ECONÔMICOS DA PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE

A proteção do meio ambiente decorre de sua condição de direito fundamental intrínseco à dignidade da pessoa humana. A conservação dos recursos naturais é imprescindível para garantir a qualidade de vida dos indivíduos. Porém, não se pode ignorar a condição econômica do bem ambiental, que, quando utilizado, pode provocar custos sociais que atingem toda a população, chamados pelos economistas de externalidades. Na atual Constituição, tem-se a proteção ambiental como um dos princípios basilares da Ordem Econômica, prevista no art. 170, inciso VI.

Percebendo a importância da vertente econômica do Direito Ambiental, Paulo de Bessa Antunes (2016, p. 13) afirma que este não pode sequer ser imaginado sem que seus aspectos econômicos sejam considerados de forma

¹ Importante mencionar que o antropocentrismo se trata de uma das formas de pensamento acerca da proteção ambiental, que leva em conta o homem e seus interesses. Além dessa vertente, o ecocentrismo prega que todas as formas de vida devem ser valorizadas por si mesmas e pela manutenção do equilíbrio do ecossistema. A terceira forma de proteção ambiental, holística, prega a proteção dos meios bióticos (seres vivos) e abióticos (recursos ambientais). (ABREU; BUSSINGUER, 2013, p. 2-3)

séria, uma vez que a apropriação econômica dos bens ambientais é matéria que deve ser enfrentada pelo Direito Ambiental.

Uma externalidade surge quando determinada atividade provoca impacto no bem-estar de um terceiro que não possui relação com esta atividade. Quanto o impacto é benéfico, diz-se que a externalidade é positiva, do contrário, sendo o impacto adverso, a externalidade é negativa.

Nas externalidades o “tomador de decisão deixa de levar em conta os efeitos negativos de seu comportamento. O governo reage tentando influenciar essas decisões para proteger os interesses dos terceiros que são prejudicados” (MANKIWI, 2006, p. 4). Conforme exposto por N. Gregory Mankiw (2006, p.4), este desequilíbrio no mercado pode ser observado também no campo ambiental, a exemplo de uma empresa produtora de papel que, uma vez voltada para seu próprio interesse, não levará em conta o custo total da poluição que cria, o que a levará a emitir, por exemplo, dioxina em excesso, a menos que o governo crie políticas que a impeça ou desestimule.

Acerca da externalidade ambiental, Lise Tupiassu (2006, p. 66) aduz:

A externalidade ambiental é um dos pontos mais relevantes de uma análise econômico-fiscal substancial da proteção ao meio ambiente. Isto porque, é através do conceito de externalidade que se compreende a função do Estado e dos próprios entes privados na consecução de um bem-estar geral, por uma necessidade da própria estrutura econômica, sendo a base dos princípios de economia ambiental.

A externalidade ambiental é o ponto que justifica a importância de o Estado, como agente normativo e regulador, intervir na ordem econômica, por meio da tributação, uma vez que os agentes econômicos não consideram de forma espontânea o custo social na composição do preço. A tributação ambiental é forma de intervenção estatal que possibilita a internalização das externalidades negativas.

Eugenio Lageman (2002) explica que em uma situação ótima de mercado, na qual a concorrência é perfeita, os custos marginais privados e sociais coincidiriam com os preços. Porém, se a produção de determinado agente econômico provoca efeitos negativos, conseqüentemente os custos privados e sociais diferem-se, uma vez que os efeitos externos negativos não são considerados

nos custos privados. E, ainda, “a quantidade de bens produzida com base nos custos privados não coincide, conseqüentemente, com a quantidade que a sociedade considera ótima”. Nesse cenário, a produção dá-se acima do socialmente desejável, “pois os custos marginais privados se encontram, nesse caso, abaixo dos custos marginais sociais” (LAGEMAN, 2002, p. 303).

É o que se observa, por exemplo, no caso de uma indústria que polui determinado rio com sua atividade, impedindo que os pescadores da região providenciem o próprio sustento. Se o preço for composto pelas regras do próprio mercado, este prejuízo não será computado no custo da indústria poluidora, ou seja, o custo privado não será compatível com o custo social. Dessa forma, as externalidades negativas dificilmente irão influenciar na tomada de decisões, e, conseqüentemente, não serão evitadas.

William Kapp citado por Hernández (1998, p. 73) entende que o conceito de custo social abarca todas as conseqüências e danos resultantes das atividades produtivas que atingem terceiros e a comunidade, pelas quais os empresários não se consideram responsáveis. O mesmo autor ainda ressalva que para ser reconhecido como custo social, o dano deve apresentar as seguintes características: ser evitável; surgir no decorrer de uma atividade produtiva; e ser transferível a terceiras pessoas.

E, ainda, é preciso recordar que as externalidades ambientais negativas, além de afetar a vida de um grande número de indivíduos, podem afetar a vida das gerações futuras. Tendo em vista essa disparidade, é fundamental a intervenção do Estado para que seja possível se aproximar da situação ótima de mercado:

Para retornar à situação ótima de mercado, deve-se conseguir que a firma se oriente na decisão de quanto produzir não apenas nos seus custos privados, mas também nos custos marginais sociais. Ela deve contabilizar os efeitos externos negativos em seus custos. Quer dizer, ela deve internalizar esses custos sociais e pagar um preço pelo uso do bem público chamado meio ambiente. (LAGEMAN, 2002, p. 303)

É verdade que muitas vezes o Estado procura corrigir estas falhas por meio de políticas públicas de proteção ambiental e despoluidoras. Entretanto, na maior parte das vezes, estas políticas não têm o condão de causar uma melhora

efetiva, especialmente sobre a causa do problema. Isto porque, as externalidades, enquanto falhas do mercado, são melhores controladas com políticas de prevenção, com o incentivo para a mudança dos padrões produtivos.

Um dos instrumentos disponíveis ao Estado para intervir neste cenário, igualando os custos privados ao custo social, é a tributação, que possui o mérito de contribuir de modo mais efetivo na prevenção, uma vez que atua na causa do problema. Hernández (1998, p. 77-78) afirma que para se falar em política tributária ambiental é preciso, primeiro, pensar na internalização dos custos sociais. E continua:

A proteção dos ditos custos sociais mediante o estabelecimento de tributos ambientais, benefícios fiscais ecológicos, introdução do elemento ecológico na estrutura dos tributos vigentes, e inclusive toda uma reforma do sistema fiscal existente em torno da proteção ambiental. [...]Tal filosofia persegue e contribui para que o agente contaminador assuma suas responsabilidades, controlando as emissões e desperdícios contaminantes, utilizando-se de mecanismos que minimizem a poluição, utilizando matéria prima limpa, inclusive, se necessário, diminuindo a produção, no caso das indústrias; e consumindo bens cuja produção respeitou o meio ambiente, ou abstendo-se de consumir os que não tiveram esse cuidado, no caso dos consumidores (tradução nossa).

Assim, o Estado, por meio da intervenção autorizada pela Constituição Federal, procura mitigar estas falhas, e, conseqüentemente, influenciar nas decisões dos agentes para uma conduta desejada. Dentre estas falhas, sustenta Tupiassu (2006, p. 66-67) que se encontram as externalidades, “representadas pelos custos, benefícios ou implicações que as atividades de um determinado ente impõem a outrem ou à coletividade, sem que sejam incorporados às suas próprias unidades”.

A ordem econômica deve observar o princípio da defesa do meio ambiente, e as externalidades ambientais negativas devem ser corrigidas, pois, juridicamente, são fontes de injustiças sociais (ARAGÃO, 2014). A defesa do meio ambiente será efetiva quando for dado tratamento diferenciado, conforme estudo de impacto ambiental, aos produtos e serviços e aos seus processos de elaboração e prestação.

O fato é que o mercado até hoje não conseguiu fazer refletir em si os custos da degradação ambiental, como também não conseguiu incluir tal preço nas decisões econômicas. Desta feita, computar estas externalidades nos custos de produção é provavelmente a mais importante correção necessária aos sistemas de mercado, ação que deve necessariamente passar pelas mãos reguladoras do poder público, dentro de sua função de implementador dos direitos fundamentais contidos em nossa Carta Constitucional (TUPIASSU, 2006, p. 72).

A atividade econômica é assegurada constitucionalmente e deve ser desenvolvida. Porém, tal atuação deve implicar no menor custo socioambiental possível. Neste contexto, o Poder Público deve instituir políticas de intervenção no domínio econômico. Tal intervenção é necessária para que haja uma diferenciação entre os produtos e serviços, por meio da internalização das externalidades negativas, de acordo com o grau de utilização dos bens ambientais, de modo que o custo social seja efetivamente computado e, com o tempo, evitado.

2.2 PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL

Na moderna constitucionalística, à *riqueza das formas* da constituição corresponde a multifuncionalidade das normas constitucionais. Com Canotilho (1999, p. 1033-1034), sem prejuízo da contribuição de outros, hodiernamente abandona-se uma tradicional metodologia jurídica que distinguia *normas e princípios* para assumir, em substituição, que (i) as regras e princípios são duas espécies de normas e que (ii) a diferença entre regras e princípios é uma diferença entre duas espécies de normas.

A relevância de um sistema constituído por princípios e regras é que um modelo constituído exclusivamente por regras conduziria a um sistema jurídico de limitada racionalidade prática; neste caso, embora se pressuponha um sistema de notável segurança jurídica, não se vê espaço para complementação e desenvolvimento desse mesmo sistema, encerrando-se assim na vedação à introdução de conflitos, discordâncias e balanceamento de valores de uma sociedade plural. Por outro lado, no entanto, um modelo baseado exclusivamente em princípios, e, portanto, cheio de indeterminações e marcado pela completa inexistência de regras, conduziria a coexistência de princípios conflitantes e notadamente desaguaria em um sistema falho em segurança jurídica e

tendencialmente incapaz de reduzir as suas próprias complexidades (CANOTILHO, 1999, p. 1033-1034).

A partir da segunda metade do século XX, ao direito não cabe mais apenas considerar o positivismo jurídico, que é notadamente marcado pelo domínio das regras. No constitucionalismo moderno, valores compartilhados por toda a sociedade instrumentalizam-se na constituição a partir dos princípios. A novidade não está na inclusão dos princípios na constituição, mas em dotar-se de *normatividade* os princípios, dando unidade e harmonia ao ordenamento (BARROSO, 2001, p. 32-33).

Os princípios são o meio a partir do qual a moral é reincorporada ao direito. Numa tentativa de superação do legado positivista (ao menos as formas mais ingênuas do positivismo), por opção constitucional o direito se modifica “passando a ter um caráter de transformação da sociedade” (STRECK, 2014, p. 238)².

Nesse sentido, os princípios da prevenção, precaução, poluidor-pagador, legalidade e seletividade, dotados de normatividade, uma vez que são normas, conforme apontado por Canotilho (1999, p. 1033-1034), deverão ser observados na tributação ambiental.

2.2.1 Princípios da Prevenção e da Precaução

O princípio da prevenção tem por objetivo identificar o dano ambiental na sua origem, evitando que o mesmo venha a acontecer. Pauta-se no conhecimento de que determinada conduta é capaz de causar determinado dano, sendo possível estabelecer uma relação de causalidade.

A atuação na origem do dano é possível, pois já se conhece as suas causas em termos científicos. Tal atuação antecipada justifica-se, principalmente, em razão da irreversibilidade de certos danos ambientais, tal qual a extinção de espécies.

Exemplo da aplicação desse princípio é o estudo de impacto ambiental, que objetiva identificar os danos que determinada intervenção no meio ambiente poderá acarretar, de modo a preveni-la ou mitigá-la.

² Não obstante, até para alertar que princípios não são instrumentos para *decisionismos*, o mesmo autor assevera: [A] era dos princípios não é – de modo algum – um plus axiológico-interpretativo que veio para transformar o juiz (ou qualquer intérprete) em um super juiz que vai descobrir os “valores ocultos” no texto, agora auxiliado pelos princípios (STRECK, 2014, p. 250-251).

Yoshida (2005, p. 533) resume o porquê de se adotar medidas preventivas:

O êxito e a efetividade da proteção ambiental dependem da adoção e implementação de políticas e ações que, a par das medidas de desestímulo à poluição e degradação ambientais, prestigiem, ao mesmo tempo, medidas de incentivo à prevenção, calcadas em atrativos econômico-financeiros.

O princípio da precaução apresenta-se como a versão qualificada, ou agravada, do princípio da prevenção (SARLET; FENTERSEIFER, 2014, p. 167), pois determina que diante da dúvida e da incerteza científica, o operador do Direito deverá adotar uma postura precavida, até que haja avanço científico capaz de solucionar a dúvida.

O Direito Alemão foi o precursor no desenvolvimento do Princípio da Precaução, mais especificamente na década de 70, quando teve início a preocupação com a necessidade de avaliação prévia das consequências que os diferentes projetos poderiam ter sobre o meio ambiente.

A Declaração do Meio Ambiente de Estocolmo (1972) também adotou a precaução como diretriz ambiental, o que desde então tem orientado as políticas ambientais modernas, sendo incluída na Declaração do Rio de 1992 (art. 15) e no documento O Futuro Que Queremos, da Rio + 20³.

Por este princípio, tem-se a necessidade de se adotar medidas imediatas para evitar danos futuros ao meio ambiente. Não se trata de evitar

³ 158. Reconhecemos que os oceanos, mares e áreas costeiras constituem um componente integrante e essencial do ecossistema da Terra e são fundamentais para sua sobrevivência e que o direito internacional, como o refletido na Convenção das Nações Unidas sobre o Direito do Mar (CNUDM), estabelece o quadro jurídico para a conservação e o uso sustentável dos oceanos e seus recursos. Ressaltamos a importância da conservação e utilização sustentável dos oceanos, dos mares e dos seus recursos para o desenvolvimento sustentável, nomeadamente através das contribuições para a erradicação da pobreza, crescimento econômico sustentável, segurança alimentar, criação de meios de subsistência sustentáveis e trabalho decente, protegendo, ao mesmo tempo, a biodiversidade e o ambiente marinho e remediando os impactos da mudança climática. Nós, portanto, comprometemo-nos a proteger e restaurar a saúde, a produtividade e a resiliência dos oceanos e dos ecossistemas marinhos, e a manter sua biodiversidade, permitindo sua conservação e uso sustentável para as gerações presentes e futuras. Nós nos engajamos também a aplicar eficazmente uma abordagem ecossistêmica e de precaução na gestão, em conformidade com o direito internacional de atividades impactantes sobre o ambiente marinho, para manter o compromisso das três dimensões do desenvolvimento sustentável.

167. Ressaltamos nossa preocupação com os potenciais de impactos ambientais da fertilização dos oceanos. A esse respeito, recordamos as decisões relacionadas à fertilização dos oceanos adotada pelos organismos intergovernamentais pertinentes, e estamos dispostos a continuar a enfrentar com a maior cautela este tema, de acordo com a abordagem de precaução.

prejuízos iminentes, mas de se “acautelar interesses ecológicos contra riscos futuros” (TORRES, 2005, p. 34). Para tanto, faz-se necessário analisar as alternativas existentes para a implementação ou não de determinado empreendimento ou atividade, levando-se em conta, inclusive, os riscos da não implementação.

Acerca da justificativa para a aplicação do princípio da precaução, Antunes (2008, p. 30) argumenta que o suporte está na equidade intergeracional, que implicam em um comportamento ético das ações presentes em relação às gerações futuras.

Havendo dúvida científica acerca da segurança de determinada técnica, o princípio da precaução determina a sua proibição, até que haja avanço científico que possibilite determinar a sua segurança. A simples suspeita de dano futuro deve ser suficiente para restringir a atividade, uma vez que os prejuízos potenciais podem superar em muito os benefícios que seriam obtidos.

Tendo em vista este mandamento, o princípio da precaução tem sido o fundamento para justificar a inversão do ônus da prova em processos judiciais, de modo que recaia sobre aquele que pretende realizar a atividade potencialmente poluidora o dever de comprovar a sua segurança ambiental.

A previsão constitucional do princípio da precaução pode ser observada no art. 225, §1º, IV, que exige estudo prévio de impacto ambiental para a instalação de obra ou atividade potencialmente nociva ao meio ambiente. A adoção do termo “potencialmente” deixa claro que diante da incerteza científica será necessário agir com cautela:

Até que um domínio controlável e seguro da técnica seja assegurado no campo científico, o princípio da precaução cumpre missão jurídica de proteger o ambiente e o ser humano contra os danos potenciais acobertados pelo uso disseminado da técnica potencialmente lesiva ao ambiente (e, na maioria dos casos, também à saúde pública) (SARLET; FENTERSEIFER, 2014, p. 167).

A aplicação do princípio da precaução não é irrestrita e deve observar o princípio da proporcionalidade, sob pena de se agir com excesso, tolhendo-se irrestritamente empreendimentos privados. O Estado, em suas funções, deve sempre pautar-se “pela moderação e parcimônia em seus atos, sem que isso

signifique uma omissão danosa às liberdades públicas e aos direitos fundamentais” (WEDY, 2014, p. 272).

Em que pese a proximidade com o princípio anterior, a principal distinção está no grau de probabilidade de ocorrência do dano, havendo certeza aplica-se o princípio da prevenção, havendo indícios aplica-se o princípio da precaução.

O importante, porém, é que ambos proferem o mandamento de proteção do meio ambiente, somente autorizando as condutas que sabidamente não irão impactar sobremaneira o espaço natural.

2.2.2 Princípio do Poluidor Pagador

O princípio do poluidor pagador (PPP) foi positivado na legislação alemã da década de 1970. Em 1972 foi adotado pelos países membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico. Ademais, o PPP foi consagrado no Princípio 16 da Declaração do Rio, de 1992:

As autoridades nacionais devem procurar promover a internalização dos custos ambientais e o uso de instrumentos econômicos, tendo em vista a abordagem segundo a qual o poluidor deve, em princípio, arcar com o custo da poluição, com a devida atenção ao interesse público e sem provocar distorções no comércio e nos investimentos internacionais.

Jorge Henrique de Oliveira Souza (2009, p. 112) entende que o princípio está positivado na Constituição Federal de 1988, no parágrafo 3º do art. 225:

Art. 225 [..] § 3º 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.

Na legislação infraconstitucional, a Lei da Política Nacional do Meio Ambiente, Lei n. 6.938/81, dispõe que o poluidor deverá recuperar ou indenizar os danos causados, assim como caberá ao usuário a contribuição pela utilização dos bens ambientais com finalidade econômica (art. 4º, inciso VII).

Considerando-se que os bens ambientais são de propriedade comum e possuem livre acesso, sua utilização pode ser excessiva e até mesmo desordenada. O uso deste bem sem controle implica na ausência do cômputo do custo social de determinadas atividades, o que resulta em divergências na produção ou no consumo, que são as situações que afastam “o custo marginal privado e o custo marginal social, independentemente da causa que esteja na sua origem” (ARAGÃO, 2014, p. 35).

A respeito dessa divergência, posiciona-se Aragão:

Ora, sendo as decisões de produção tomadas com base em cálculos de custos inferiores aos custos reais globalmente impostos à sociedade, então o nível de produção será logicamente superior ao que seria socialmente desejável e superior ao ponto que permite a manutenção do equilíbrio ecológico, o que é ainda mais perigoso (ARAGÃO, 2014, p. 35).

Para que seja proposta uma solução a este problema, é importante que se identifique suas causas. Aragão (2014, p. 36) explica que existem duas causas para esta falha no mercado, sendo que cada uma demanda uma solução. A primeira causa refere-se à falta de regulamentação da utilização dos bens públicos. A segunda é resultante da ausência de uma clara definição dos direitos de propriedade.

Para a primeira causa, poderia o legislador intervir definindo os poderes em relação a determinado bem e qual a penalidade para quem ultrapasse os seus direitos. Artur Cecil Pigou, economista britânico, em sua obra de 1920, “The Economics of Welfare”, analisou o problema das externalidades negativas e defendeu a necessidade de atribuição de um preço aos custos sociais marginais, inclusive por meio da utilização de tributos (*apud* PEIXOTO, 2013, p. 36). A intervenção do Estado, nesse ponto, pode ocorrer de forma direta, quando toma para si a gestão do bem comum, ou de forma indireta, com sua competência normativa, para direcionar os indivíduos, enquanto agentes econômicos.

A segunda causa, utiliza-se a teoria desenvolvida por Ronald Coase (1960), economista britânico crítico da tese de Pigou. Coase acreditava que os custos sociais e os custos privados podem ser compatibilizados por meio da negociação direta, na qual os elementos ambientais deveriam ser privatizados e os titulares dos direitos, lesado e lesante, negociariam até a composição dos

interesses, uma vez que nem todas as externalidades negativas seriam indesejáveis à coletividade.

Coase (1960, p. 2) argumenta que quando A causa um prejuízo a B, normalmente a questão analisada é de que forma A deve ser punido, sem se considerar que evitar um prejuízo a B significa causar um prejuízo a A. Logo, no entendimento de Coase a grande questão seria: entre A e B quem deveria ser autorizado a causar um prejuízo ao outro? O autor responde afirmando que se deve evitar o prejuízo mais grave e cita o exemplo da contaminação de um córrego, na qual “a questão a ser decidida é: o valor dos peixes mortos é maior ou menor do que o valor do produto resultante da atividade contaminadora do córrego” (COASE, 1960, p. 2).

Porém, sendo o meio ambiente um bem de coletivo indisponível, não seria passível de transação. Ademais, a negociação privada iria garantir ao indivíduo o direito de poluir mediante o pagamento da quantia acordada, o que poderia implicar em abusos ao bem ambiental.

Para que se equalize a divergência entre custo privado e custo social, é preciso que haja a internalização das externalidades ambientais negativas, que, sem intervenção estatal, possuem custo zero, ou seja, os prejuízos suportados pela coletividade devem ser encarados como custo de produção pelos poluidores.

Os poluidores são aqueles que devem suportar o custo dos recursos ambientais por eles utilizados, de modo que esta utilização seja criteriosa. Esse raciocínio é o proposto pelo Princípio do Poluidor Pagador.

[...] quando a poluição é muito elevada e os problemas ambientais assumem proporções graves, a simples responsabilização dos poluidores em termos civis ou penais, mas sempre *a posteriori*, por actos de poluição cometidos, é um meio inadequado e ineficiente de lidar com esses problemas. (ARAGÃO, 2014, p. 44)

O princípio em questão não é direcionado apenas àquele que polui. Sua função é vincular, juridicamente, todo aquele que participa da cadeia que se originou de uma externalidade ambiental negativa. A responsabilidade deve ser dirigida ao produtor, fornecedor e até mesmo ao consumidor, exonerando a sociedade de tal encargo (SARLET; FENTERSEIFER, 2014, p. 85).

O princípio do poluidor pagador admite onerar as atividades prejudiciais ao meio ambiente, de modo que é legítimo internalizar os custos da

exploração ambiental produza um aumento dos preços das atividades prejudiciais e, como consequência, diminuir a demanda de tais produtos, mercadorias ou serviços.

Emmanuel De Crouy-Chanel (2016, p.11-12) ensina que o princípio em análise pode ser compreendido de duas maneiras, tomando-se por parâmetro a concepção que se tenha do papel do poder público. O primeiro entendimento estabelece que o fato de poluir resultaria em uma dívida do poluidor para com o Estado, uma vez que este tem a competência de prevenir e reparar os danos ao meio ambiente.

Na segunda interpretação do princípio, a dívida do poluidor é resultante dos prejuízos que ele causa a terceiros e à sociedade em decorrência do exercício de sua atividade danosa. Tal ação faria nascer uma dívida do poluidor para com a coletividade. Neste caso o papel do Estado seria o de garantir a concretização jurídica desta compensação.

O mesmo autor (CROY-CHANEL, 2016, p. 12) ainda esclarece que a fixação da dívida do poluidor pode se dar de três formas: pode ser fixada no montante do prejuízo causado por sua ação poluente; pode ser fixada pelo custo do desencorajamento da atividade poluidora, ou seja, de tal modo que o ato poluidor deixe de ser rentável; ou, ainda, pode ser fixada pelo custo das ações necessárias ao combate da poluição.

Ricardo Lobo Torres afirma que o princípio do poluidor pagador é um princípio de justiça, “porque busca evitar que repercuta sobre a sociedade a obrigação de suportar os custos da sustentação do meio ambiente sadio” (2005, p. 27). Sem a aplicação do princípio haveria injustiça social, uma vez que determinado grupo seria lesado por uma atuação da qual não participou, além de significar enriquecimento ilícito para o poluidor, uma vez que os bens ambientais pertencem a todos, conforme alertado por Souza:

A utilização graciosa dos recursos ambientais e sua exploração sem qualquer preocupação ecológica importa no inegável enriquecimento sem causa do explorador em detrimento da comunidade que se vê desfalcada daquele bem ambiental e, por isso, se faz inafastável e necessária a aplicação do princípio do poluidor-pagador como medida para reverter aludida situação. (SOUZA, 2009, p. 112)

Importante, ainda, a observação feita por Regina Helena Costa (2005, p. 314) de que o princípio do poluidor pagador não é uma autorização para

poluir, haja vista que o meio ambiente não pode ser medido somente economicamente, pois possui um valor inestimável, inclusive à própria vida. Dessa observação denota-se que o princípio em questão exige que o agente econômico utilize mecanismos de prevenção para que sua atividade não implique em riscos para a coletividade, de modo que surja a necessidade de internalização das externalidades negativas.

Porém, o que diferencia o PPP do princípio da responsabilidade é que ele busca afastar o custo econômico da coletividade e direcioná-lo ao poluidor. Não há pretensão de recuperar o bem ambiental lesado, mas estabelecer um mecanismo que evite o desperdício dos recursos naturais, uma vez que o preço reflete o custo ambiental (ANTUNES, 2016, p. 56).

Carlos Eduardo Peralta Montero (2014, p. 204) defende que, na prática, o princípio do poluidor pagador deve ser eficaz e equitativo. A eficácia é alcançada quando há a internalização das externalidades negativas. De outro lado, o princípio será equitativo quando imputar os custos da degradação ambiental àquele que deu causa a ela ou dela se beneficia.

No campo tributário, pela aplicação do princípio do poluidor-pagador, as empresas que utilizam uma produção mais limpa e, conseqüentemente, possuem custos mais elevados, poderiam ser detentoras de benefícios, “readequando o custo marginal do bem ou serviço produzido dentro de parâmetros de preservação ambiental (os quais geralmente elevam seu valor), garantindo a competitividade de seus produtos no mercado” (SOUZA, 2009, p. 117).

Fábio Nieves (2012, p. 107-112) defende a impossibilidade jurídica da aplicação do princípio do poluidor-pagador na tributação ambiental, uma vez que se estaria impondo ao autor do ato ilícito o dever de custear as despesas para a reparação do dano causado pela atividade poluente. Entende o autor que a poluição é ato antijurídico, que fere o equilíbrio entre o ser e o meio para a vida. Feitos estes apontamentos, o autor conclui que a aplicação do princípio implicaria em tributação de ato ilícito, ou seja, sanção, encontrando óbice no art. 3º do Código Tributário Nacional.

Porém, há que se levar em conta, neste ponto, as considerações feitas por Paulo de Bessa Antunes (2002, p. 180-184) acerca da poluição. O autor explica que poluição é gênero que se subdivide em três espécies: poluição em sentido estrito, dano ambiental e crime ambiental. Poluição em sentido estrito é uma

alteração das condições ambientais que não é capaz de alterar a ordem ambiental e, por isso, sua presença no mundo físico não ingressa no mundo jurídico. Em que pese a poluição em sentido estrito seja desprezível quantitativamente, ainda assim o seu titular estará incidindo na prática de dano ambiental, pois o que deve ser levado em conta é a capacidade de suporte do meio ambiente. E, ainda, a existência de inúmeras fontes de poluição desprezíveis podem constituir dano ambiental quando somadas. É o que acontece, por exemplo, com a poluição gerada por um veículo, que individualmente é desprezível, mas coletivamente constitui dano ambiental.

Já o dano ambiental é a poluição que ultrapassa os limites do desprezível, configurada por um ato ilícito e que causa alterações nocivas ao meio ambiente, não sendo necessário para sua caracterização a presença do elemento psicológico, sendo a responsabilidade objetiva.

O crime ambiental é violação mais grave que absorve o dano ambiental e a poluição, sendo tipificado na legislação penal e que possui uma pena prevista. É necessário, ainda, a presença do elemento subjetivo para que a conduta típica seja passível de punição.

O princípio do poluidor-pagador é aplicável à tributação no âmbito da poluição em sentido estrito, que possui o condão de, coletivamente, causar danos ao meio ambiente, mas que, como fato isolado, não é considerado um ato ilícito, de forma que o tributo não estaria constituindo sanção.

2.2.3 Princípio da Legalidade Tributária

O princípio da legalidade, positivado na Constituição Federal (art. 5º, II) determina que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Dessa forma, o princípio perpassa por todo o ordenamento jurídico brasileiro, sendo base, inclusive, de toda a tributação.

Em que pese o mandamento geral de que ninguém será obrigado a fazer algo senão em virtude de lei, o legislador constituinte entendeu prudente reforçar o Princípio da Legalidade para a tributação, no art. 150, I:

Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
I- exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

Isto significa que as pessoas políticas somente poderão instituir tributos ou majorar os existentes mediante expedição de lei que apresente todos os contornos do tributo. Qualquer exação deve ser instituída ou aumentada por lei, e não apenas tomando-a como base (CARRAZZA, 2013, p. 276).

Em face da legalidade (processo legislativo) e da estrita legalidade, há “a necessidade de que a lei adventícia traga no seu bojo os elementos descritores do fato jurídico e os dados prescritores da relação obrigacional” (CARVALHO, 2013, p. 167). Esta necessidade de descrição e prescrição de todos os elementos do tributo caracteriza a tipicidade tributária:

Aqui está consignada a ideia de estabilidade e previsibilidade quanto ao efeito jurídico do ato praticado. Considerando o princípio da legalidade como garantidor de direitos individuais, o tributo deve estar previamente descrito em lei, com os elementos da hipótese de incidência indicados na norma, de que modo que (sic) somente os fatos ocorridos após a atribuição de eficácia da lei possam ser alcançados pela regra tributária. (SERRA E SILVA, 2015, p. 123)

A norma tributária que define a incidência fiscal⁴ deve ser composta por uma hipótese (HT), que descreve uma conduta, e uma consequência, que prescreve a relação jurídica tributária (RJT). Na hipótese estão presentes os critérios material, temporal e espacial. Já na consequência existem os critérios pessoal e quantitativo. “A conjunção desses dados indicativos nos oferece a possibilidade de exhibir, na sua plenitude, o núcleo lógico-estrutural da norma-padrão de incidência tributária” (CARVALHO, 2013, p. 239).

O critério material refere-se a um comportamento de pessoas, representado por um verbo, que é condicionado por circunstâncias de tempo e espaço, ou seja, pelos critérios temporal e espacial, respectivamente.

O critério espacial expressa o local em que o fato deve ocorrer para que irradie os efeitos que lhe são característicos, não se confundindo com o campo de vigência da lei. Paulo de Barros Carvalho (2013, p. 264) identifica três configurações do critério espacial:

⁴ Paulo de Barros Carvalho (2013, p. 238) apresenta critério que divide as regras jurídicas tributárias em três classes. A primeira é a representadas pelas normas que apresentam princípios, que estabelecem os limites das demais normas tributárias. Existem as normas que definem a incidência do tributo, apresentando a *regra-matriz da incidência tributária*, bem como as normas que instituem isenções e regras sancionatórias. E, por fim, existem as normas que fixam as providências administrativas para a operacionalização do tributo.

- a) hipótese cujo critério espacial faz menção a determinado local para a ocorrência do fato típico;
- b) hipótese em que o critério espacial alude a áreas específicas, de tal sorte que o acontecimento apenas ocorrerá se dentro delas estiver geograficamente contido;
- c) hipótese de critério espacial bem genérico, onde todo e qualquer fato, que suceda sob o manto da vigência territorial da lei instituidora, estará apto a desencadear seus efeitos peculiares.

O critério temporal representa o instante em que se dá por ocorrido o fato descrito, passando a existir a relação jurídica entre devedor e credor.

No conseqüente da norma são dados critérios para a identificação do vínculo jurídico que nasce, possibilitando identificar os sujeitos ativo e passivo, bem como seu objeto, ou seja, “o comportamento que a ordem jurídica espera do sujeito passivo e que satisfaz, a um só tempo, o dever que lhe fora atribuído e o direito subjetivo de que era titular o sujeito pretensor (CARVALHO, 2013, p. 284).

O conseqüente da regra-matriz de incidência prescreve uma relação jurídica onde devem ser identificados os critérios pessoal e quantitativo. O critério pessoal permite identificar os sujeitos da relação jurídica. O critério quantitativo delimita a quantia que será paga pelo sujeito passivo, mediante a aplicação de uma alíquota sobre a base de cálculo.

É inválida, portanto, a delegação de poderes à Administração para dispor sobre elementos da regra-matriz de incidência, compete somente ao legislador inaugural definir seus contornos, bem como criar deveres instrumentais, dispor sobre a forma de pagamento, definir a competência administrativa de lançamento, cobrança e fiscalização, dentre outras atribuições.

2.2.4 Princípio da Seletividade Tributária

A seletividade é uma regra que determina que as alíquotas de produtos, mercadorias e serviços variem conforme a essencialidade, onerando-se os supérfluos e desonerando os essenciais.

Para Aliomar Baleeiro (1975, p. 188) serão considerados essenciais os produtos que sejam necessários “à vida do maior número de habitantes do país”. Hugo de Brito Machado (2008, p. 51), em interpretação mais restritiva, entende que essencial é o “absolutamente necessário, o indispensável”, somente as mercadorias relacionadas à subsistência das pessoas é que deve ser desonerada.

O princípio da seletividade é cumprido quando se compara mercadorias, serviços ou produtos entre si e nunca se discriminando contribuintes em razão de suas particularidades (CARRAZZA, 2012, p. 508).

A Constituição Federal não define o que se entende por essencial. No entanto, dispõe no art. 1º que a República Federativa do Brasil tem como fundamento a dignidade da pessoa humana (inciso III), que deve ser um guia para a interpretação do que seja essencial.

Acerca da definição do que sejam produtos essenciais e supérfluos e sobre a dificuldade de caracterização, explica Bany (2012, p. 43):

A definição dos produtos essenciais e supérfluos não é tarefa simples, pois a par de situações em que a essencialidade de um determinado produto resta evidente, haverá outros em que será difícil a classificação. A comparação entre os produtos, de modo a ir formando uma escala de essencialidade resulta na diminuição, mas não na eliminação desses casos.

O legislador possui certa margem de discricionariedade no uso da seletividade em razão da essencialidade do produto, mercadoria ou serviço.

Tendo em vista essa discricionariedade, discute-se se seria possível o controle judicial quanto à aplicação da seletividade. Botallo (2002, p. 66) destaca duas interpretações possíveis. A primeira sustenta que o princípio da seletividade é direcionado exclusivamente ao legislador ordinário, tratando-se de regra de política fiscal. Por este entendimento, não caberia ao Poder Judiciário o controle da aplicação do princípio, uma vez que não lhe compete questionar as decisões do legislador. A posição contrária defende que a essencialidade também se trata de uma política de proteção do contribuinte, sendo possível ao Judiciário controlar a aplicação do princípio.

Neste contexto, o direito a um meio ambiente de qualidade, para as presentes e futuras gerações, é um direito fundamental e, nesta condição, sua proteção deve ser considerada uma prioridade. Portanto, a essencialidade deve ser interpretada de modo a conferir tratamento diferenciado a produtos e serviços e aos seus processos de elaboração e prestação, conforme o impacto ambiental, uma vez que a manutenção da vida é essencial. Essa interpretação tem respaldo no art. 170, VI, da Constituição Federal:

Art. 170. 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;

Utilizando-se da seletividade, os produtos e as mercadorias que causem danos ao meio ambiente deverão ser mais onerados. Em contrapartida, aqueles cuja forma de produção se deu em atenção às necessidades do meio ambiente, poderão ser menos onerados.

Da mesma forma, os serviços relacionados à proteção ou à recuperação ambiental deverão possuir alíquota menor, tendo em vista que o interesse da atividade ultrapassa o do agente econômico, alcançando toda a coletividade.

A utilização da seletividade com finais ambientais apoia-se na Constituição Federal, especialmente nos arts. 225, 170, VI e no capítulo destinado à tributação.

2.3 FISCALIDADE E EXTRAFISCALIDADE AMBIENTAIS

Os tributos, em sua função primordial, são instrumentos utilizados para a arrecadação de recursos aos cofres públicos, uma vez que o Estado possui um alto custo para cumprir suas atribuições e para a efetivação dos direitos dos cidadãos. A esta função dá-se o nome de fiscalidade e, por meio das normas tributárias, ordenam-se comportamentos tendentes a transferir dinheiro dos particulares para os cofres públicos (ATALIBA, 2013, p. 30).

Das fontes de que dispõe para obter receitas, o tributo é certamente a principal, que permite ao Estado custear sua atividade, preservando-se a liberdade do contribuinte (MONTERO, 2014, p. 177). Acerca da fiscalidade, Paulo de Barros Carvalho entende que sua caracterização se dá quando os objetivos da instituição do tributo estejam voltados ao abastecimento dos cofres públicos:

Fala-se, assim em fiscalidade sempre que a organização jurídica do tributo denuncie que os objetivos que presidiram sua instituição, ou que governam certos aspectos de sua estrutura, estejam voltados ao fim exclusivo de abastecer os cofres públicos, sem que outros interesses – sociais, políticos ou econômicos – interfiram no direcionamento da atividade impositiva. (CARVALHO, 2013, p. 233)

Para que o tributo fiscal seja considerado ambiental a preservação do meio ambiente deve estar refletida em algum dos critérios da regra-matriz de incidência fiscal elaborada pelo legislador.

Lise Vieira da Costa Tupiassu (2006, p. 124) entende que existe no ordenamento jurídico a possibilidade de existência de normas tributárias com caráter predominantemente fiscal, porém, com elementos propiciadores de efeitos extrafiscais, uma vez que as medidas adotadas pelo Poder Público, ainda que com o intuito arrecadatório, têm o condão de impactar na economia e no mercado, causando mudanças de comportamento muitas vezes não esperadas.

De outro lado, o tributo predominantemente extrafiscal vai além do simples intuito arrecadatório, propiciando a realização de objetivos sociais, econômicos e políticos (CARRAZZA, 2012, p. 728).

A teoria da extrafiscalidade foi sempre atrelada à ideia de política e ao longo do tempo foi se amoldando ao momento histórico. A primeira fase de reconhecimento da extrafiscalidade foi concebida em uma tentativa de se conciliar o liberalismo econômico individualista e o socialismo. Sem abandonar a importância da função de arrecadação, poderia haver uma finalidade social dos tributos, como a redistribuição de receitas (MARINS; TEODOROVICZ, 2011, p. 172).

A partir do século XX, em decorrência da desestruturação econômica provocada pela Primeira Guerra Mundial, além do declínio do liberalismo econômico, começou-se a questionar a efetividade das doutrinas que pregavam a autossuficiência da iniciativa privada e sua capacidade de sobreviver a grandes crises econômicas (MARINS; TEODOROVICZ, 2011, p. 173).

As políticas intervencionistas na economia começaram a ganhar relevo, sustentando-se que os tributos poderiam ser utilizados como instrumentos de mudança econômico-social. Nesse sentido discorrem Marins e Teodorovicz (2011, p. 175):

Graças à Keynes a Política Fiscal ganha um novo redimensionamento, passando a ser identificada como Política Fiscal Anti-Cíclica, isto é, direcionada à superação de dificuldades, ou momentos de crise, buscando, nesse sentido, o desenvolvimento econômico e social.

A partir dessa concepção, portanto, percebe-se que a função extrafiscal dos tributos é um instrumento de política fiscal apto a refletir a implantação de um ideal, marcando a segunda fase do reconhecimento da extrafiscalidade.

Jorge Jiménez Hernández (1998, p. 85) destaca que os tributos extrafiscais são instrumentos que causam efeitos econômicos e sociais não previstos. Os tributos podem, a partir dessa função, influenciar na conjuntura econômica e social, direcionando a conduta dos contribuintes.

Atualmente, reconhecida a função extrafiscal que os tributos podem adotar, é ampla a lista de finalidades sociais a serem perseguidas por esse instrumento. Se antes o objetivo era incentivar o pleno emprego ou redistribuir a renda, hoje as preocupações relacionam-se com outros direitos albergados pela Constituição, dentre eles o direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Com a tributação extrafiscal é possível influenciar a conduta do contribuinte, especialmente para atitudes de prevenção e não de reparação do meio ambiente. É fundamental incentivar o contribuinte para uma conduta compatível com a preservação do espaço natural ou, ao contrário, onerar a conduta destrutiva, para que sua prática não seja vantajosa. Trata-se de forma clara de intervenção do Estado sobre a ordem econômica.

Em que pese a grande maleabilidade da função extrafiscal, Hernández(1998, p. 85) destaca que os tributos extrafiscais possuem alguns limites pelos quais deve se orientar o legislador. Primeiramente, o ente público que venha a instituir o tributo deve ser competente duplamente para tanto, ou seja, deve possuir competência financeira e material. O segundo limite determina que esta dupla competência se exercite legalmente, sem fraude às competências distribuídas pela Constituição. E, ainda, tributo em questão deve se amoldar na definição de tributo propriamente dita, constituindo-se por prestação pecuniária compulsória, com a finalidade de satisfazer as necessidades públicas.

Roque Carrazza (2012, p. 507) ressalta que na medida em que interferem na conduta das pessoas, os tributos extrafiscais devem buscar respaldo

num valor que seja constitucionalmente consagrado e “nunca em concepções ideológicas ou morais, incompatíveis com a liberdade na atuação da vida privada das pessoas, que deve imperar num Estado Democrático de Direito como o nosso”. Logo, é legítima a tributação ambiental, uma vez que sua proteção se encontra consagrada na Constituição, inclusive mediante tratamento diferenciado de produtos e serviços, bem como de seus processos de produção e elaboração (arts. 225 e 170, VI, respectivamente).

Helena Taveira Tôres (2005, p. 100) alerta para a necessidade de haver segurança jurídica, sendo possível identificar onde termina o extrafiscal e onde começa o fiscal, sob a forma de abuso, com excessiva ampliação do quantitativo. O tributo não poderá ultrapassar os limites do razoável sob a justificativa da extrafiscalidade.

A Constituição Federal dispõe no art. 145, §1º, regra no sentido de que, sempre que possível, os impostos devem possuir caráter pessoal e serem graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Em decorrência deste mandamento, discute-se se haveria compatibilidade entre a extrafiscalidade ambiental e o princípio da capacidade contributiva.

Carlos Eduardo Peralta Montero (2014, p. 212-213) defende que o princípio da capacidade contributiva é pressuposto objetivo, pressuposto subjetivo e parâmetro do tributo. Como pressuposto objetivo, a capacidade contributiva determina que se adote uma hipótese de incidência com conteúdo capaz de revelar riqueza, como, por exemplo, ser proprietário de determinado bem. Como pressuposto subjetivo, o princípio impõe que o contribuinte deve ser detentor de recursos econômicos, de modo que possa arcar com o pagamento do tributo sem que isto afete o seu mínimo existencial. Por fim, como parâmetro, a capacidade contributiva revela-se na graduação do tributo.

Quanto à compatibilização do princípio da capacidade contributiva com a tributação ambiental há quem entenda que a expressão “sempre que possível”, contida no dispositivo constitucional, é suficiente para excepcionar a tributação ambiental da obrigatoriedade de observância da capacidade contributiva.

Regina Helena Costa destaca que nesses casos há uma derrogação parcial do princípio da capacidade contributiva, uma vez que o mesmo não seria afastado completamente na tributação extrafiscal, pois o legislador deverá observar a manutenção do mínimo vital, o não-confisco e demais direitos constitucionais.

“Estes, a nosso ver, são intocáveis mesmo pela tributação extrafiscal, porque representam garantias mínimas do contribuinte perante o fisco” (2003, p. 73).

Se, ao contrário, o imposto tiver caráter fiscal preponderante, de modo que a materialidade da regra matriz de incidência tributária reflita um fator ecológico, então o contribuinte deverá possuir capacidade econômica (TUPIASSU, 2006, p. 130).

O legislador pode atribuir finalidades diversas à norma tributária. Essa finalidade poderá ser meramente arrecadatória ou influenciar a conduta humana para determinados fins. Na segunda hipótese o tributo é utilizado como instrumento regulatório e possui especial interesse à tributação ambiental, uma vez que permite a observância do disposto nos artigos 170, VI, e 225 da Constituição Federal.

A extrafiscalidade é um importante instrumento para a concretização da tutela ambiental, porém, conforme será melhor relatado adiante, não há, atualmente, uma política de Estado que priorize a extrafiscalidade ambiental, de modo que as políticas nesse sentido ficam no campo da discricionariedade.

3 O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO PARA A PROTEÇÃO AMBIENTAL

A Constituição Federal estabeleceu no art. 225 que é direito de todos o acesso a um meio ambiente de qualidade e, para tanto, determinou no art. 170, inciso VI, que seja dado tratamento diferenciado aos produtos e serviços e seus processos de elaboração e prestação, conforme o impacto ambiental.

O tratamento diferenciado coaduna-se com os princípios da precaução, prevenção, poluidor pagador, seletividade e legalidade, defendendo-se a utilização dos tributos para a concretização desta alternativa.

Este conjunto de normas tributárias e ambientais, interligadas pela mesma noção de proteção ambiental, constitui um subsistema tributário ambiental, conforme entendimento de Fábio Nieves (2012, p. 71):

Nesse passo, é possível afirmar que o agrupamento de normas tributárias e ambientais que se relacionam para a proteção do meio ambiente natural ecologicamente equilibrado se constitui no subsistema tributário do meio ambiente natural. Também se apresentará como subsistema tributário do meio ambiente natural a Ciência do Direito que interpretar, reorganizar e repensar as normas jurídicas componentes do subsistema positivo do direito tributário ambiental.

Os novos direitos, como o direito a um meio ambiente sadio, são produzidos no contexto social de transição entre o modelo industrial clássico para a sociedade de risco. As novas necessidades impostas se contrapõem às estruturas jurídicas tradicionais, galgadas na perspectiva antropocentrismo e no individualismo patrimonialista.

O Direito deve compreender a urgência da atual situação ambiental e amoldar-se à nova realidade:

Ao contrário das estruturas jurídicas construídas sobre a influência das instituições formadas na sociedade industrial, a *nova conflituosidade pós-industrial*, surgida nas estruturas da *sociedade de risco*, exige um Direito Ambiental mais *sensível ecologicamente* (sistêmico e cientificamente ancorado). Em linhas gerais, a produção de uma regulação de problemas ecológicos de segunda geração está ligada à sensibilização do Direito à descontinuidade interativa e à complexidade, desencadeando, assim, alterações na dimensão

interna da pragmática e interpretação do Direito Ambiental Contemporâneo (complexidade interna) (CARVALHO, 2012, p. 85).

A Constituição estabelece que cabe ao Poder Público e à coletividade a proteção do meio ambiente. Dessa forma, o Poder Público deve utilizar todos os instrumentos postos à sua disposição pelo sistema jurídico com o fim de realizar a ordem Constitucional, inclusive o mandamento de se preservar o meio ambiente para as presentes e futuras gerações. A tributação é uma das formas pela qual o Estado pode exercer seu dever de proteção ambiental.

Nessa linha, elegeu-se no presente trabalho analisar a aplicabilidade de critérios ambientais na regra-matriz de incidência dos seguintes tributos: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Imposto sobre a Circulação de Mercadorias (ICM); e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), uma vez que são impostos que refletem sobre atividades econômicas, sendo aptos a internalizarem as externalidades negativas. Quanto às Taxas, destaca-se o exercício do poder de polícia e prestação de serviços públicos de caráter ecológico. Entre as contribuições, a de Intervenção no Domínio Econômico, em decorrência da possibilidade de vinculação de sua receita a projetos ambientais.

3.1 TRIBUTOS AMBIENTAIS

Definido no artigo 3º do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/67), “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Da definição legal de tributo insculpida no artigo supra, característica importante à tributação ambiental é a noção de que tributo não constitui sanção por ato ilícito. O tributo sempre ser fundamentado em evento lícito. Tal distinção importa uma vez que os acontecimentos ilícitos sempre possuem uma sanção a eles atreladas. “Como são idênticos os vínculos, isoladamente observados, é pela associação ao fato que lhe deu origem que vamos conhecer a índole da relação” (CARVALHO, 2013, p. 50). Os tributos ambientais somente serão possíveis no campo da poluição em sentido estrito, que não atinge o campo da antijuridicidade, e nunca em face do dano ou do crime ambiental.

Instituída em lei significa discussão da exigência pelo parlamento e, assim, afasta-se das obrigações convencionais. Estabeleceu o legislador que a cobrança do tributo se dá mediante atividade administrativa vinculada, consubstanciada pelo lançamento.

Defende-se a utilização de tributos ambientais por ser mais vantajosa do que o sistema de “comando e controle”, que é aquele em que o legislador edita normas e a Administração as regulamenta e exerce fiscalização. São medidas de caráter normativo, que podem ser preventivas ou repressivas, direcionadas à conduta dos agentes econômicos, com a imposição de limites e sanções sobre as atividades que impactam o meio ambiente.

Carlos Eduardo Peralta Montero (2014, p. 158) entende que este sistema, utilizado de forma exclusiva é insuficiente, pois implica em altos custos, além de ser um sistema bastante rígido, o que dificulta a adequação aos diversos casos de proteção ambiental.

Pela utilização de tributos, é possível obter o mesmo resultado do sistema de comando e controle, com o diferencial de se estimular comportamentos corretos em face do meio ambiente, além de sua implantação ser menos custosa do que a infraestrutura exigida para o aparelhamento administrativo de fiscalização (COSTA, 2005, p. 323).

Para Heleno Tôrres (2005, p. 97-103), difícil é a tarefa de se enquadrar a proteção ambiental na regra-matriz de incidência tributária, pois, apesar da ideia inicial de que qualquer materialidade existente poderia justificar o emprego extrafiscal para contenção de danos ao meio ambiente, haveria, na verdade, casos de cobrança de tributo como sanção a ato ilícito, o que é vedado pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional.

O mesmo autor ainda ressalta que é preciso atuar com ponderação quando se analisa questões sujeitas a tratamento constitucional, uma vez que é necessário adentrar à toda a Constituição, realizando rigoroso teste de compatibilidade. Há que se buscar a conciliação entre as competências ambiental e tributária, transpondo o aparente conflito principiológico:

Competência tributária, como o poder de legislar em matéria tributária, somente pode ser exercida com observância de todos os seus contornos constitucionais, a partir das limitações e princípios ali constantes. São limites intransponíveis e não admitem exceção,

salvo aquelas previamente determinadas. Desse modo, as competências a serem exercidas devem vir acompanhando os próprios contornos da autorização para legislar em matéria ambiental. Por conseguinte, guardando vistas à repartição de competências tributárias materiais, tributárias e ambientais, instrumentos fiscais podem ser usados para surtir efeitos sobre interesses públicos relativos ao controle das garantias de meio ambiente natural saudável, garantia de ambiente do trabalho, preservação dos espaços urbanos ou dos bens culturais. (TÔRRES, 2005, p. 99)

Os instrumentos fiscais podem ser utilizados para a promoção do meio ambiente, seja ele natural, do trabalho, urbano ou cultural. Heleno Tôrres entende que um tributo só pode ser considerado ambiental quando a preservação do meio ambiente estiver refletida nos critérios da regra-matriz de incidência elaborada pelo legislador, ou seja, incentivos fiscais podem ter finalidade ambiental, mas não tornam o tributo tipicamente ambiental (TORRES, 2005, p. 99).

Há quem entenda que o tributo ambiental poderia ser assim denominado em decorrência da sua finalidade, ou seja, a proteção ambiental dar-se-ia por intermédio da função extrafiscal do tributo, denominação esta criticada por Heleno Torres (2005, p. 100), que afirma não haver segurança jurídica para determinar os contornos do que é extrafiscal e do que é simplesmente fiscal, o que poderia resultar em abusos na arrecadação.

Faz-se necessário, pois, resguardar a sociedade de investidas legislativas do poder de tributar, a pretexto de medidas preservacionistas, para criar tributo que, ao fim e ao cabo, mais não permitam do que ampliar a carga tributária geral, desprovido de qualquer vínculo com a atividade estatal de proteção ao meio ambiente. (TORRES, 2005, p. 101)

Tendo em vista essa divergência, haveria duas possibilidades de configuração do tributo ambiental: a primeira refere-se a um tributo cuja cobrança está intrinsecamente ligada ao “ato de poluir”, quanto menos se polui, menos tributo se paga. Importante destacar que somente poderá ser tributada aquela faixa de poluição considerada lícita, pois acima dela estar-se-ia diante de uma penalidade, descaracterizando o tributo; a segunda confere características ambientais às espécies tributárias já existentes, refletindo na conduta do contribuinte, ainda que a conotação do tributo seja eminentemente arrecadatória.

No segundo caso, a materialidade do tributo não possui qualquer vinculação com o ato de poluir. Porém, manejando-se os critérios da regra-matriz de incidência, é possível alcançar resultados similares, incentivando condutas que sejam menos danosas aos recursos naturais.

Sobre as configurações do tributo ambiental, Lise Vieira da Costa Tupiassu (2006, p. 134) dispõe o seguinte:

No primeiro caso, trata-se de imposição do tributo de modo que o montante a ser pago é calculado em conformidade direta com a quantidade de poluição e degradação produzidas, incidindo imediatamente sobre a exploração dos recursos naturais ou quantidade de poluição produzida por determinada atividade. Trata-se de tributos cujos elementos estruturais formadores de sua regra-matriz pautam-se explicitamente e em sua integralidade, sobre aspectos relativos ao bem ambiental.

Na segunda categoria encontram-se aqueles que têm como resultado a redução da poluição de uma forma indireta, já que o tributo não se assenta diretamente em qualquer critério ambiental, mas apenas sobre uma base que se supõe razoavelmente a eles vinculada. Neste caso, podem-se introduzir determinados elementos ambientais em qualquer dos aspectos que integram a estrutura do tributo, ou na sua forma de gestão, culminando por obter o efeito extrafiscal por seu intermédio.

Em relação às espécies tributárias passíveis de assumir contornos ambientais, Regina Helena Costa (2005, p. 313) entende que todas poderiam prestar-se a este fim, utilizando-se das seguintes técnicas: concessão de incentivos fiscais, utilização de técnicas de progressividade e diferenciação de alíquotas, sendo esta última a técnica eleita para os tributos que serão analisados a seguir.

3.2 IMPOSTOS

Os impostos são, na lição de Geraldo Ataliba (2013, p. 137), tributos não vinculados a uma atuação estatal, baseando-se em um fato de aferição econômica da esfera do contribuinte.

Por meio do critério de exclusão, não se estará diante de imposto quando a exigência formulada pela lei caracterizar uma atuação estatal, atual ou potencial, referida ao obrigado. “Seguro para se comprovar estar-se em presença de imposto é o critério de exclusão: se, diante de uma exação, o intérprete verifica que

não se trata de tributo vinculado, então pode afirmar seu caráter de imposto". (ATALIBA, 2013, p. 138)

A competência para a instituição de impostos foi distribuída pela Constituição Federal entre a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal, conforme artigo 145, inciso I e as materialidades passíveis de tributação pelos impostos estão expressamente previstas na Constituição Federal, nos arts. 153 (impostos da União), 155 (impostos dos Estados e Distrito Federal) e 156 (impostos dos Municípios).

Dessa forma, compete à União instituir impostos sobre importação de produtos estrangeiros; exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, nos termos de lei complementar. Aos Estados e Distrito Federal compete instituir impostos sobre transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; 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; propriedade de veículos automotores. Aos Municípios compete instituir impostos sobre propriedade predial e territorial urbana; transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; serviços de qualquer natureza.

Analisando as materialidades estabelecidas pela Constituição, não há uma que tenha como critério material conduta ligada ao meio ambiente ou ao ato de poluir. E, ainda, seria difícil enquadrar uma conduta ligada ao meio ambiente que expressasse a detenção de riquezas, conforme preceitua o §1º, do art. 145, da CF88⁵ (SOUZA, 2009, p. 142-143). Porém, é possível interferir nos outros critérios da regra-matriz de incidência para atingir a finalidade ambiental, como na alíquota, que compõe o critério quantitativo.

⁵ § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Outro ponto importante a se destacar é que a receita arrecadada por meio dos impostos não pode ser vinculada a determinado fundo ou despesa⁶, exceto nas hipóteses expressamente previstas na Constituição. Dessa forma, tendo em vista a proibição constitucional não seria possível a vinculação de qualquer imposto a um fundo de recuperação ambiental, por exemplo, o que será possível somente com as contribuições.

3.2.1 Imposto sobre Produtos Industrializados

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de competência da União, está previsto no art. 153, inciso IV, da Constituição Federal e art. 46 e seguintes da Lei nº 5.172/66, denominada Código Tributário Nacional. Foi instituído pela Lei 4.502/64, que dispunha sobre o Imposto sobre o Consumo. Atualmente, o IPI é regulamentado pelo Decreto nº 7.212/2010. A partir dos textos legais referidos constrói-se uma das regras-matrizes de incidência:

Quadro 1 – Regra-matriz de incidência do IPI

| | | |
|------------|-----------------|--|
| HT | Cr. Material | Industrializar produtos. |
| | Cr. Espacial | No território nacional. |
| | Cr. Temporal | Momento da saída do produto do estabelecimento industrial. |
| RJT | Sujeito Ativo | União |
| | Sujeito Passivo | Estabelecimento industrial. |
| | Base de Cálculo | Preço da operação na saída do produto. |
| | Alíquota | Percentual fixado em lei/decreto. |

Fonte: a própria autora.

O critério material do IPI é a industrialização de produtos. Porém, para ocorrer a incidência, é preciso que o produto saia do estabelecimento produtor, em decorrência da realização de um negócio jurídico.

A Constituição não define o que se entende por produto industrializado. Porém, a expressão não deve ser considerada apenas rótulo, ficando o legislador ordinário com plena liberdade para defini-la. Conforme

⁶ Art. 167. São vedados: [...] IV - 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 manutenção e desenvolvimento do ensino e para 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;

ressaltado por Eduardo Domingos Botallo (2002, p. 39), ao se utilizar da expressão produto industrializado, a Constituição atribuiu-lhe significação técnica, que deve ser observada.

O parágrafo único, do art. 46, do Código Tributário Nacional, 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”. Por se tratar de industrialização, excluem-se da incidência do IPI as realizações de cunho artístico, obras artesanais e bens resultantes de processos extrativistas (BOTALLO, 2002, p. 40).

Será considerado industrializado o produto que passe por uma operação física, química, mecânica ou técnica, adquirindo nova utilidade ou melhor ajuste para o consumo, conforme estabelecido no art. 4º e incisos⁷, do Decreto 7.212/2010:

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo [...].

O IPI, quanto à alíquota, está sujeito ao princípio da seletividade na medida em que onera ou desonera produtos, considerando sua essencialidade, conforme disposto no art. 153, § 3º, inciso I, da CF⁸. Dessa forma, a industrialização de produtos supérfluos terá alíquota mais elevada. Em contrapartida, os produtos considerados necessários deverão possuir alíquotas menores.

Além disso, o imposto em questão é importante instrumento de regulação de mercado, sendo possível alterar as alíquotas para atender políticas econômicas, por exemplo, de estímulo ao consumo, de proteção ao mercado

⁷ Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tais como:

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

⁸ 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;

interno, de abastecimento, conforme art. 153, §1º⁹. Nestes casos, a essencialidade, por meio da seletividade, nem sempre é observada.

Porém, a regra geral, não havendo motivo econômico que justifique outro tratamento, é que as alíquotas sejam fixadas em observância ao princípio da seletividade. Fábio Nieves (2012, p. 119) entende que o legislador tem o dever de tributar de forma distinta os produtos conforme o impacto ao meio ambiente, de modo que contrariaria a Constituição Federal, nos arts. 170, VI e 225, dar tratamento tributário similar a produtos semelhantes, mas que onerem o meio ambiente de forma diversa.

Jorge Henrique de Oliveira Souza (2009, p. 157) defende que a utilização do critério ambiental para a fixação de alíquotas no IPI seria feita de forma secundária: primeiramente deve-se distinguir os produtos pelo critério da essencialidade, agravando-se os considerados supérfluos. Feito isso, comparando-se produtos de uma mesma classe (supérfluos ou essenciais), os que não implicarem em impacto ambiental deverão possuir alíquotas mais brandas. Logo, para o mencionado autor, o critério ambiental não integra o conceito de essencialidade.

Esta interpretação não está conforme a Constituição Federal em seu art. 225 que dispõe que “todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado”, cabendo ao Poder Público e à coletividade defendê-lo, ou seja, os produtos ecológicos devem ser tratados como essenciais. Tendo em vista o dispositivo constitucional, os produtos industrializados que estejam em consonância com o propósito de proteção do meio ambiente, deverão possuir tratamento diferenciado pela regra da seletividade (BOTTALLO, 2002, pg. 63). Ao critério ambiental deve integrar-se o conceito de essencialidade, influenciando diretamente na modulação das alíquotas.

Os produtos biodegradáveis, os recicláveis ou os que não agridam a camada de ozônio, por exemplo, deverão possuir alíquota menor que seus similares não ecológicos. Da mesma forma, deverão ser incentivados os produtos cuja forma de produção tenha se dado de maneira limpa.

Atualmente, a fixação das alíquotas incidentes sobre os produtos industrializados está disposta no Decreto nº 7.660/2011, que aprova a Tabela de

⁹ § 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI). Essa tabela classifica os produtos por Seções, Capítulos, Subcapítulos, Posições, Subposições, Itens e Subitens.

Em análise da TIPI tem-se claros exemplos da seletividade aplicada à alíquota, que é de 300% para cigarros que contenham tabaco e de 15% para água mineral comercializada em recipiente superior a 10 litros. O mesmo se observa com os bronzadores solares, cuja alíquota é de 12% em comparação a protetores solares, cuja alíquota é zero. Percebe-se que o legislador classificou como essenciais a água mineral e o protetor solar, e supérfluos o cigarro e o bronzeador solar.

No entanto, não se nota a aplicação da seletividade ambiental. Os produtos que se utilizam de couro, por exemplo, possuem alíquota de 10%, em completa desconsideração ao processo de preparação do couro, denominado curtimento. Este demanda a utilização de uma série de produtos químicos, tais como cromo, metais e fungicidas (PACHECO, 2005, p. 27), portanto, em afronta ao art. 170, VI, da CF, que determina tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e de seus processos de elaboração.

Destaque-se, também, o mercúrio, metal extremamente tóxico e prejudicial ao meio ambiente e ao próprio homem (pois pode causar problemas de nascença, retardamento mental e danos ao sistema imunológico e reprodutor), e a produção de corantes, que envolve um grande número de elementos químicos: ambos possuem alíquota zero.

O IPI é imposto que tem influência direta na composição do preço do produto que irá chegar ao consumidor final. Se as externalidades ambientais negativas não compuserem seu preço, o consumidor tomará sua decisão sem se atentar se sua atitude contribui para a degradação ambiental.

Da forma como se encontra, a legislação do IPI perde grande oportunidade de se utilizar do critério ambiental na fixação de alíquotas, demonstra a necessidade de uma reforma constitucional neste ponto, conforme será tratado adiante.

3.2.2 Imposto sobre a Circulação de Mercadorias

A Constituição Federal, na repartição das competências tributárias entre os entes federados, reservou a instituição do Imposto sobre as Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal de comunicação (ICMS) aos Estados e Distrito Federal, conforme art. 155, inciso II.

Para o presente trabalho será utilizada a sigla ICM, pela opção metodológica de analisar somente as operações relativas à circulação de mercadorias, em detrimento das prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações.

No âmbito do Estado do Paraná, é a Lei nº 11.580/96 (Lei Orgânica do ICMS) que dispõe sobre o ICMS, com base no art. 155, inciso II, §§ 2º e 3º, da CF e na Lei Complementar nº 87/96. Abaixo tem-se uma das regras-matrizes de incidência do ICM no Paraná:

Quadro 2 – Regra-matriz de incidência do ICM (Paraná)

| | | |
|------------|-----------------|--|
| HT | Cr. Material | Realizar operações relativas à circulação de mercadorias. |
| | Cr. Espacial | Qualquer lugar do território do Estado. |
| | Cr. Temporal | Na saída da mercadoria do estabelecimento. |
| RJT | Sujeito Ativo | Estado do Paraná. |
| | Sujeito Passivo | Aquele que realizar operações relativas à circulação de mercadorias. |
| | Base de Cálculo | Valor da mercadoria. |
| | Alíquota | Variável de 7% a 29% no Estado do Paraná. |

Fonte: a própria autora

A materialidade do ICM é a circulação de mercadoria, que consiste em negócios jurídicos em que há a transferência da titularidade da mercadoria e não apenas sua movimentação física.

Mercadoria é toda coisa móvel com aptidão para o comércio, inclusive energia elétrica por força constitucional, com o objetivo de obter lucro e de forma não eventual, ou seja, o “imposto incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, compreendendo negócio jurídico mercantil, e não sobre simples mercadorias ou quaisquer espécies de circulação” (PAULSEN; MELO, 2012, pg. 231).

O art. 155, § 2º, inciso V, da CF, determina que o Senado, por iniciativa de um terço de seus membros, fixará as alíquotas mínimas do ICM para as operações internas, por meio de resolução, que deve ser aprovada por maioria absoluta. Fixada a alíquota mínima, os Estados e o Distrito Federal não poderão cobrar ICM abaixo dos valores fixados pela resolução do Senado Federal. É competência do Senado editar resolução que estabeleça as alíquotas máximas do ICM. Nesse caso a iniciativa deve ser da maioria absoluta e a aprovação de dois terços dos membros. A fixação de alíquota máxima tem a finalidade de eliminar eventuais abusos que possam ocorrer entre os Estados ou entre os Estados e o Distrito Federal.

Em relação à fixação de alíquotas pelo Senado, Carrazza (2012, pg. 100) salienta que “as resoluções não poderão fixar as alíquotas do ICM, mas, apenas, suas *alíquotas mínimas* e suas *alíquotas máximas*”.

No que tange ao uso extrafiscal do imposto com finalidades ambientais, dispõe o art. 155 da CF:

Art. 155. (...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

Da observação do dispositivo e sua interpretação literal, há quem defenda que o princípio constitucional da seletividade, para o ICM, é orientador, sendo uma faculdade dos Estados-membros. Pela seletividade, orienta-se a estipulação das alíquotas para mais ou para menos de acordo com a essencialidade da mercadoria em questão.

Roque Antonio Carrazza (2013, pg. 506-507) relembra que o antigo ICM era um tributo uniforme, ou seja, todas as mercadorias possuíam a mesma alíquota e, portanto, só era utilizado como um instrumento de fiscalidade, para arrecadar dinheiro aos cofres públicos. Entende, ainda, que o “poderá” do inciso terceiro, do art. 155 da CF, equivaleria juridicamente a um “deverá”, pois “quando a Constituição confere a uma pessoa política um ‘poder’, ela, *ipso facto*, está lhe impondo um ‘dever’. É por isso que se costuma falar que as pessoas políticas têm *poderes-deveres*” (CARRAZZA, 2013, p. 507).

A Constituição Federal de 1988 de fato tratou a seletividade de forma diversa para o IPI (deverá ser) e para o ICMS (poderá ser). Dessa forma, os Estados poderiam se utilizar de alíquota uniforme, tal como o antigo ICM. Porém, ao optar por utilizar alíquotas diferenciadas, defende-se que a única possibilidade prevista na Constituição é a seletividade, ou seja, sempre que houver mais de uma alíquota prevista na lei que institui o ICM, a seletividade será obrigatória.

Especificamente em relação à Lei nº 11.580/96, que trata do ICM no Estado do Paraná, da análise do art. 14, que trata das alíquotas internas, ou seja, incidentes sobre operações com início e conclusão no Paraná, nota-se que pouca atenção se dá ao uso extrafiscal do ICM para fins ambientais, sinalizando que as políticas ambientais no campo da extrafiscalidade nem sempre são observadas pelos governos, uma vez que se encontram no âmbito da discricionariedade.

No referido artigo constam 6 diferentes alíquotas, aplicáveis da seguinte forma: 18% para casos não especificados, ou seja, trata-se de alíquota geral; 7% para as operações com alimentos destinados à merenda escolar na venda a órgãos da administração federal, estadual e municipal; 12% para a circulação de bens e mercadorias tais como animais vivos, sacolas ecológicas, combustíveis, alimentos e veículos automotores novos; 25% para operações com armas e munições, energia elétrica destinada à área rural, perfumes e cosméticos, dentre outras; 28% para operações com gasolina, exceto aviação, e álcool anidro para fins combustíveis; e 29% para as operações com energia elétrica não destinada à área rural, fumo e bebidas alcoólicas.

A utilização extrafiscal do ICM para fins ambientais é bastante tímida, sendo observada para a circulação de sacolas ecológicas e veículos automotores novos, cuja alíquota é de 12%. Em relação às demais mercadorias, não se há diferenciação de alíquotas de acordo com nocividade do bem para o meio ambiente. Mercadorias semelhantes, porém, com impactos diversos, poderiam possuir alíquotas diferenciadas.

Na legislação do Paraná, predomina para as mercadorias a alíquota geral de 18%. A falta de previsão constitucional expressa de utilização da seletividade ambiental resulta em atuações tímidas e isoladas de utilização do ICM como instrumento de proteção dos recursos naturais.

3.2.3 Imposto sobre a Prestação de Serviços de Qualquer Natureza

A Constituição Federal optou por estender aos Municípios a autonomia para editar suas próprias normas legislativas, dispor sobre seu governo e organizar sua administração, dentro dos limites traçados pela própria Constituição.

Em decorrência dessa autonomia o Município edita normas tributárias de acordo com a competência definida pela Constituição, ou seja, pode instituir e arrecadar seus próprios tributos. Não podendo os demais entes interferirem em seu âmbito de competência.

O Imposto sobre a Prestação de Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência municipal, está previsto, no art. 156, inciso III, da Constituição Federal e consiste em imposto incidente sobre a prestação de serviços, desde que não compreendidos no art. 155, inciso II, da CF, ou seja, serviços de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação, pois reservados aos Estados.

A Constituição Federal estabelece a Lei Complementar disporá sobre as regras gerais acerca do ISS, o que atualmente é feito pela LC 116/2003. Referida lei apresenta um rol de serviços tributáveis pelo ISS, considerado pelo STF taxativo verticalmente, mas que comporta interpretação extensiva horizontalmente. Isto quer dizer que não se admite a tributação de serviços que não estejam no rol da referida lista, porém, é possível a interpretação extensiva dos serviços previstos, de modo que o imposto pode incidir sobre serviços congêneres. Cabe, ainda, à Lei Complementar fixar as alíquotas mínima e máxima deste imposto, conforme art. 156, § 3º, I, da CF/88.

No Município de Londrina, o ISS foi instituído pela Lei nº 7.303/97, ou Código Tributário do Município de Londrina, e possui como uma de suas regras-matrizes a tabela abaixo representada:

Quadro 3 – Regra-matriz de incidência do ISS (Londrina)

| | | |
|------------|-----------------|---|
| HT | Cr. Material | Prestação de serviços de qualquer natureza, exceto os de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação. |
| | Cr. Espacial | No âmbito do Município. |
| | Cr. Temporal | Momento da conclusão do serviço. |
| RJT | Sujeito Ativo | Município. |
| | Sujeito Passivo | Prestador do serviço. |
| | Base de Cálculo | Valor do serviço prestado. |
| | Alíquota | De 2% a 5%. |

Fonte: a própria autora.

A materialidade do ISS consiste na prestação de serviços, compreendido por um negócio jurídico que indique uma obrigação de fazer. A própria Constituição Federal excepciona da incidência do ISS as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, pois de competência estadual.

Em relação à alíquota, o art. 88 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias fixou como regra em 2% a alíquota mínima do ISS, enquanto não sobreviesse lei complementar regulando o inciso I, do art. 156, da CF, acima mencionado. Com a LC 116/2003, somente se estabeleceu alíquota máxima de 5%.

A Constituição não define um critério para a fixação de alíquotas para o ISS, como faz com o IPI e o ICM, que se submetem ao princípio da seletividade. No caso do imposto municipal, somente houve a preocupação com a fixação de alíquotas mínimas e máximas, com vistas à proteção do pacto federativo.

No Município de Londrina, a Lei 7.303/97 encontra-se em conformidade com a Lei Complementar 116/03, uma vez que as alíquotas variam de 2 a 5%. Os serviços ligados ao meio ambiente encontram-se relacionados no item 7, do art. 105, do Código Tributário Municipal e possuem alíquotas de 3, 4 e 5%.

Serviços como coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação de lixo; controle de efluentes de qualquer natureza; florestamento, reflorestamento, sementeira, adubação; limpeza e dragagem de rios, possuem alíquota máxima de 5%.

Fica ao critério do legislador municipal determinar quais serviços terão alíquota mínima, máxima ou intermediária. No caso de Londrina, não é possível identificar qual o critério utilizado na fixação das alíquotas. Porém, é possível constatar que não há uma preocupação em desonerar os serviços relacionados ao meio ambiente.

A reciclagem, por exemplo, que é uma das oito ações indicadas por Serge Latouche (2009, p. 55) para que haja uma efetiva mudança na preservação do meio ambiente, possui a alíquota mais elevada para o ISS, de 5%.

O cenário analisado demonstra que seria bem-vinda a inserção de critérios ambientais na Constituição Federal que tornassem cogente a fixação de alíquotas conforme a agressão ou preservação ambiental.

3.3 TAXAS

Taxas são contraprestações por uma atividade estatal voltada ao contribuinte, ainda que por ele não requerida. A Constituição Federal, em seu art. 145, inciso II, prevê duas espécies de taxas. A primeira é cobrada em razão da prestação de serviços públicos específicos e divisíveis. A segunda, em decorrência do exercício de poder de polícia, motivo pelo qual se denominam taxas de serviço e taxas de polícia, respectivamente.

Vale dizer que a hipótese de incidência das taxas somente pode consistir em um destes dois fatos: prestação de serviço público específico e divisível ou exercício do poder de polícia. Conforme alerta Roque Antonio Carrazza (2013, p. 611), para haver cobrança válida da taxa são necessárias duas leis, uma de natureza administrativa, que regule a prestação de serviços públicos ou o exercício do poder de polícia, e outra de natureza tributária, configurando o nascimento do tributo quando realizadas as respectivas atuações estatais.

A base de cálculo deve ser estritamente relacionada à intensidade da participação do Estado. Paulo de Barros Carvalho (2013, p. 60) ensina que se o legislador nomear determinado tributo como taxa, mas sua base de cálculo se referir a fato estranho a qualquer atividade do Poder Público, logo não se estará diante de taxa, mas de imposto.

As taxas não podem ter base de cálculo idêntica à dos impostos, conforme determina o §2º do art. 145 da Constituição Federal, já que esta deve estar relacionada ao custo da atuação estatal, ainda que não represente exatamente este custo. Dessa forma, nota-se que as taxas não se prestam à mera arrecadação de recursos aos cofres públicos (CARRAZZA, 2013, p. 626).

No âmbito ecológico, as taxas podem ser utilizadas especialmente em termos de fiscalização e licenciamento, quando estarão relacionadas ao poder de polícia. Nota-se aqui, instrumento importante de concretização dos princípios da precaução e prevenção, pois a atuação estatal visa à constatação de potencial dano ao meio ambiente e poderá permitir ou não a atividade em questão.

Neste caso, a cobrança de taxas não tem como objetivo influenciar nas decisões do contribuinte, ou seja, não se tem aquela relação que se dá nos impostos, de que quanto menos se polui, menos tributo se paga.

Possível também a cobrança de taxas pela prestação de serviços públicos específicos e divisíveis de limpeza, preservação e recuperação ambiental. Neste caso, atende-se ao princípio do poluidor-pagador, uma vez que se atribui ao poluidor o pagamento das despesas realizadas pelo Estado pela prestação de serviços.

A sua utilização, que corresponde à solução por excelência para o problema das externalidades, reveste uma atractividade especial pela forma imediata e fácil como torna possível abordar a matéria da protecção do ambiente. (AZEVEDO, 2010, p. 119)

Importante destacar que o membro federado que pretender instituir o tributo deverá possuir a competência tributária, mas também a competência ambiental que delimita a atuação estatal. Esta competência está definida nos artigos 22, 23 e 24 da Constituição Federal e tratam de atribuições privativas, comuns e concorrentes. O art. 23 trata da competência material comum dos membros federados e diz respeito à prestação dos serviços referentes às matérias nele elencadas. Já as competências comum e privativa são legislativas, cabendo à União a competência privativa e aos Estados, Distrito Federal e União a competência concorrente.

Compete privativamente à União legislar sobre: águas, energia, jazidas, minas e outros recursos minerais e atividades nucleares de qualquer natureza. União, Estados, Distrito Federal e Municípios possuem competência comum para proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas; preservar as florestas, a flora e a fauna; registrar, acompanhar e fiscalizar a concessão de direitos de pesquisa e exploração dos recursos hídricos e minerais em seus territórios. Aos membros federados ainda cabe legislar concorrentemente sobre florestas, caça, pesca, fauna, conservação, defesa do meio e dos recursos naturais, proteção ao meio ambiente e controle da poluição; proteção do patrimônio histórico, cultural, artístico, turístico e paisagístico.

No Município de Londrina foi aprovada a Lei nº 10.849/09, que fixa regras administrativas para o licenciamento ambiental e institui as Taxas de Licenciamento Ambiental (art. 17) e Análise Ambiental (art. 18).

A primeira é decorrente do exercício do poder de polícia em razão da emissão de autorização ambiental, licença simplificada, licença prévia, de

instalação e de operação para empreendimentos ou atividades potencialmente poluidoras. Tem como uma das regras-matrizes de incidência o seguinte:

Quadro 4 – Regra-matriz de Incidência da Taxa de Licenciamento Ambiental (Lei nº 10.849/09)

| | | |
|------------|------------------------------|---|
| HT | Cr. Material | Exercício do poder de polícia. |
| | Cr. Espacial | No âmbito do Município de Londrina. |
| | Cr. Temporal | No ato do requerimento ou renovação. |
| RJT | Sujeito Ativo | Município de Londrina |
| | Sujeito Passivo | Pessoa física ou jurídica, pública ou privada. |
| | Critério Quantitativo (Fixo) | Custo do serviço conforme disposto no Anexo Único, de acordo com o porte do empreendimento. |

Fonte: a própria autora

O parágrafo primeiro, do art. 17, estabelece que a base de cálculo da Taxa de Licenciamento Ambiental é o custo do serviço, ainda que se trate de taxa do poder de polícia. Trata-se claramente de uma imprecisão legislativa na definição da base de cálculo, querendo referir-se aos custos administrativos para o exercício do poder de polícia. A lei ainda estabelece que o valor será apurado mediante a aplicação de alíquotas constantes no Anexo Único da lei. O parágrafo segundo determina que a taxa é devida no momento do requerimento do licenciamento, ou na ocasião da renovação, se for o caso.

A segunda, denominada Taxa de Análise Ambiental e prevista no art. 18 da referida lei, decorre da prestação de serviços de análise e parecer sobre estudos de impacto ambiental e sua apuração varia conforme o porte do empreendimento. Da mesma forma, é possível construir uma das regras-matrizes de incidência, com base na legislação mencionada:

Quadro 5 – Regra-matriz de Incidência da Taxa de Análise Ambiental(Lei nº 10.849/09)

| | | |
|------------|------------------------------------|--|
| HT | Cr. Material | Prestação de serviços de análise e parecer sobre estudos de impacto ambiental. |
| | Cr. Espacial | No âmbito do Município de Londrina. |
| | Cr. Temporal | Por ocasião do requerimento. |
| RJT | Sujeito Ativo | Município de Londrina |
| | Sujeito Passivo | Pessoa física ou jurídica, pública ou privada, responsável pelo pedido de licença ambiental. |
| | Critério Quantitativo (valor fixo) | Custo do serviço conforme disposto no Anexo Único, variando atualmente de R\$ 104,00 a 2.080,00, conforme o porte do empreendimento. |

Fonte: a própria autora

Em ambas as taxas municipais, o porte do empreendimento é estabelecido conforme a seguinte tabela e basta a configuração de apenas um dos itens para determinar o enquadramento, conforme Anexo Único da Lei nº 10.849/2009:

| Porte do Empreendimento | Parâmetros | | |
|--------------------------------|---|---------------------------|--------------------|
| | Área Construída Total (m ²) | Investimento Total (R\$) | Número de Empregos |
| Pequeno | Até 2.000 | Até 450.000 | Até 50 |
| Médio | De 2.000 a 10.000 | De 450.000 a 4.500.000 | De 50 a 100 |
| Grande | De 10.000 a 40.000 | De 4.500.000 a 45.000.000 | De 100 a 1.000 |
| Excepcional | Acima de 40.000 | Acima de 45.000.000 | Acima de 1.000 |

No âmbito do Estado do Paraná tem-se a Taxa Ambiental, instituída pela Lei Estadual nº 10.233/92, cobrada pelo Instituto Ambiental do Paraná. Da análise da lei é possível verificar duas espécies de taxas.

A primeira decorre do poder de polícia e tem como uma de suas regras-matrizes de incidência a seguinte configuração:

Quadro 6 – Regra-matriz de Incidência da Taxa Ambiental em Razão do Poder de Polícia (Lei Estadual nº 10.233/92)

| | | |
|------------|-----------------|--|
| HT | Cr. Material | Exercício regular do poder de polícia. |
| | Cr. Espacial | Estado do Paraná. |
| | Cr. Temporal | Momento do requerimento. |
| RJT | Sujeito Ativo | Estado do Paraná. |
| | Sujeito Passivo | Aquele que é fiscalizado. |
| | Base de Cálculo | Porte do empreendimento. |
| | Alíquota | Variável conforme o porte do empreendimento. |

Fonte: a própria autora

O critério material é o exercício regular do poder de polícia, decorrente da fiscalização para a concessão das licenças prévia, de instalação e de operação, bem como de suas renovações. Trata-se de ato de controle prévio, que evidencia a observância aos princípios da prevenção e precaução.

A segunda decorre da prestação de serviço público de caráter ecológico e, da mesma forma, é possível construir uma de suas regras-matrizes de incidência:

Quadro 7 – Regra-matriz de Incidência da Taxa Ambiental em Razão da Prestação de Serviço Público (Lei Estadual nº 10.233/92)

| | | |
|------------|-----------------|--|
| HT | Cr. Material | Utilização de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte, ou posto a sua disposição. |
| | Cr. Espacial | Estado do Paraná. |
| | Cr. Temporal | Momento do requerimento. |
| RJT | Sujeito Ativo | Estado do Paraná. |
| | Sujeito Passivo | Aquele que utiliza de serviços públicos, ainda que potencialmente. |
| | Base de Cálculo | Custo do serviço, quantificado em UPF/PR (art. 2º). |
| | Alíquota | Fixada em tabela anexa. |

Fonte: a própria autora

Os serviços contidos na lei que ensejam a cobrança da taxa ambiental referem-se a pesquisa para certidão negativa de débitos ambientais, autorizações, permissões, outorgas, registros, licenças e consultas diversas.

No âmbito da União, tem-se como exemplo de taxa ambiental a instituída pela lei nº 10.165/00, que alterou a lei nº 6.938/81, ou seja, a Taxa de

Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA. A partir da mencionada lei, é possível construir-se uma das regras-matrizes de incidência:

Quadro 8 – Regra-matriz de Incidência da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental

| Regra-matriz de Incidência da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental | | |
|--|------------------------------|--|
| HT | Cr. Material | Exercício regular do poder de polícia. |
| | Cr. Espacial | Território nacional. |
| | Cr. Temporal | Último dia útil de cada trimestre do ano civil. |
| RJT | Sujeito Ativo | União |
| | Sujeito Passivo | Todo aquele que exerça as atividades constantes do Anexo VIII da Lei 6.938/81. |
| | Critério Quantitativo (fixo) | Estabelecido no Anexo IX, variando de R\$ 50,00 a R\$2.250,00. |

Fonte: a própria autora

Os sujeitos passivos da referida taxa encontram-se definidos no anexo VIII da Lei nº 10.165/00 e estão relacionados a atividades como extração e tratamento de minerais, indústria metalúrgica, indústria mecânica, indústria de madeira, indústria de papel e celulose, indústria de borracha, indústria de couros e peles, dentre outras.

Os valores desta taxa são definidos no anexo IX da Lei e são estabelecidos de acordo com o potencial de poluição e o grau de utilização dos recursos naturais, sendo devidos trimestralmente.

Seja no âmbito Municipal, Estadual ou Federal, a crítica em relação à utilização das taxas para fins ambientais está na dúvida de sua capacidade incentivadora de condutas menos poluentes, tendo em vista que seu cálculo normalmente se dá com base em valores consideravelmente reduzidos, pois vinculado ao valor da contraprestação estatal, bastante reduzido quando comparados à gravidade do dano (TUPIASSU, 2006, p. 141).

No entanto, não se pode olvidar o potencial das taxas para somar ao arcabouço tributário de proteção ambiental, uma vez que o Direito admite um grau de intervenção no meio ambiente pela atividade privada. Além disso, as taxas podem se adaptar a diversas variações de hipóteses de incidência, bem como podem fazer parte de um sistema de graduação de alíquotas.

Quando validamente utilizadas, as taxas atendem aos princípios da prevenção e da precaução, uma vez que o serviço público posto à disposição do

contribuinte ou a fiscalização decorrente do poder de polícia irão, muitas vezes, se antecipar à atividade potencialmente danosa, podendo impedi-la.

3.4 CONTRIBUIÇÕES

As contribuições são tributos cujo critério distintivo está na destinação da receita arrecadada. Conforme art. 149 da Constituição Federal a competência é exclusiva da União para sua instituição:

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

São três as possíveis destinações do produto da arrecadação desse tributo: intervenção no domínio econômico; interesse das categorias profissionais ou econômicas, e para a Seguridade Social. Para este trabalho, interessam as contribuições de intervenção no domínio econômico.

Acerca da expressão intervenção do Estado na ordem econômica, Washington Peluso Albino de Souza (2003, p. 316) entende que se trata de um preconceito liberal e sugere o vocábulo ação para designar a atuação do Estado no domínio econômico.

Eros Roberto Grau entende que intervenção é a atuação na área de outrem, devendo ser utilizada quando o Estado atua na esfera privada, pois está além de sua titularidade. Assim, “o Estado não pratica *intervenção* quando presta serviço público ou regula a prestação de serviço público” (2005, p. 93), pois, neste caso, não houve extrapolação de sua área de atuação, mantendo-se na esférica pública.

É em decorrência da interferência em área alheia que as contribuições interventivas devem possuir destinação específica, “exatamente para cumprir a finalidade da dita intervenção, uma vez que o Estado *não deve intervir* (ordinariamente)” (FIGUEIREDO, 2003, p. 398).

Conforme a Constituição Federal de 1988, o Estado possui duas formas de intervir na ordem econômica. A primeira ocorre quando atua de forma a regular o sistema econômico, por meio de incentivo, desestímulo, fiscalização e

planejamento (art. 174). A segunda é aquela em que o Estado executa as atividades que, em princípio, seriam de titularidade da iniciativa privada, mas que, por relevante interesse coletivo, permitem seu exercício pelo Estado (art. 173). As contribuições revelam-se instrumento da primeira forma de intervenção.

Uma das características da contribuição é a vinculação do produto da arrecadação à finalidade que deu origem ao tributo. Dessa forma, ausente a destinação desnatura-se à contribuição, uma vez que não alcança o setor da economia objeto da tributação.

A contribuição em foco é a prevista no §4º, do art. 177 da CF/88. O dispositivo estabelece que a lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE) sobre as atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverão ter seus recursos arrecadados destinados a três finalidades:

- a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo;
- b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás;
- c) ao financiamento de programas de infra-estrutura de transportes.

Com base na autorização constitucional, a CIDE-combustíveis foi instituída pela Lei 10.336/01. Possui as seguintes regras-matrizes de incidência:

Quadro 9 – Regra-matriz de Incidência da CIDE – Combustíveis (Lei nº 10.336/01-Importação)

| | | |
|------------|-----------------|---|
| HT | Cr. Material | Importar gasolinas e suas correntes, diesel e suas correntes, querosenes, óleos combustíveis, gás liquefeito de petróleo e álcool etílico combustível. |
| | Cr. Espacial | Em todo o território nacional. |
| | Cr. Temporal | Momento do desembaraço aduaneiro. |
| RJT | Sujeito Ativo | União. |
| | Sujeito Passivo | Aquele que realiza importação enquanto produtor, formulador e importador dos combustíveis relacionados no art. 3º, que realizem operação de importação. |
| | Base de Cálculo | m ³ ou tonelada. |
| | Alíquota | Valores fixos aplicados sobre o m ³ ou t, de acordo com a mercadoria. |

Fonte: a própria autora

Quadro 10 – Regra-matriz de Incidência da CIDE – Combustíveis (Lei 10.336/01 - Comercialização)

| Regra-matriz de Incidência da CIDE – Combustíveis Lei 10.336/01 (Comercialização) | | |
|--|-----------------|--|
| HT | Cr. Material | Realizar de operação de comercialização de gasolinas e suas correntes, diesel e suas correntes, querosenes, óleos combustíveis, gás liquefeito de petróleo e álcool etílico combustível. |
| | Cr. Espacial | Em todo o território nacional. |
| | Cr. Temporal | Momento da saída da mercadoria do estabelecimento. |
| RJT | Sujeito Ativo | União. |
| | Sujeito Passivo | Aquele que realiza operação de comercialização enquanto produtor, formulador e importador dos combustíveis relacionados no art. 3º. |
| | Base de Cálculo | m ³ ou t. |
| | Alíquota | Valores fixos aplicados sobre o m ³ ou t, de acordo com a mercadoria. |

Fonte: a própria autora

Conforme exposto, a CIDE-combustíveis possui dois critérios materiais: (i) a realização de operações de importação e (ii) a comercialização de gasolinas e suas correntes, diesel e suas correntes, querosenes, óleos combustíveis, gás liquefeito de petróleo e álcool etílico combustível.

O art. 2º define que os sujeitos passivos do tributo são o produtor, o formulador e importador, pessoa jurídica ou física, que realizarem operações de importação e comercialização dos combustíveis relacionados no art. 3º. Nota-se que a lei desonera os demais participantes da cadeia produtiva, tais como distribuidores, varejistas, transportadores e consumidores finais. O sujeito ativo é a União e a administração e fiscalização da CIDE-combustíveis compete à Receita Federal do Brasil (art. 13).

No critério quantitativo tem-se como base de cálculo a unidade de medida utilizada para a quantificação do valor devido em cada operação e alíquota diferenciada para cada produto listado no art. 3º, conforme disposto no art. 5º da lei:

Art. 5º A Cide terá, na importação e na comercialização no mercado interno, as seguintes alíquotas específicas:

I – gasolina, R\$ 860,00 por m³;

II – diesel, R\$ 390,00 por m³;

III – querosene de aviação, R\$ 92,10 por m³;

- IV – outros querosenes, R\$ 92,10 por m³;
- V – óleos combustíveis com alto teor de enxofre, R\$ 40,90 por t;
- VI – óleos combustíveis com baixo teor de enxofre, R\$ 40,90 por t
- VII – gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e da nafta, R\$ 250,00 por t;
- VIII – álcool etílico combustível, R\$ 37,20 por m³.

Como instrumento de atuação do Estado na ordem econômica, para a cobrança da CIDE, é necessário que fique delimitada a atuação da União no setor de petróleo e gás.

A CIDE-combustível deverá observar os princípios insculpidos no art. 170 da Constituição Federal, em especial, a livre iniciativa, livre concorrência e, defende-se, o disposto no inciso VI, que trata da proteção ambiental. Sob este enfoque, é possível interpretar que o princípio da seletividade é aplicável à CIDE-combustível, de acordo com o impacto ambiental de processo de produção ou utilização de combustíveis.

Nota-se que o legislador atendeu o disposto no art. 177, §4º, inciso I, da CF, que permite a diferenciação de alíquotas por produto e uso. Porém, tal variação não foi realizada conforme critérios ambientais, uma vez que o diesel, por exemplo, é mais poluente do que a gasolina e possui alíquota menor.

A CIDE é, também, tributo regulatório da economia, conforme art. 177, §4º, inciso I, alínea “b”, da CF/88, e, exemplo dessa intervenção é o Decreto nº 8.395/15, que reduziu a zero as alíquotas para os seguintes produtos: querosene; óleos combustíveis com alto teor de enxofre; óleos combustíveis com baixo teor de enxofre; gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e de nafta; e álcool etílico combustível, sem considerar o critério ambiental.

O diferencial deste tributo está na vinculação da receita obtida, dentre outros, para projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás, buscando-se recuperar os recursos naturais muitas vezes atingidos pelas indústrias de petróleo.

A Constituição Federal estabelece, nos termos da EC 44/04, que a União deve repassar 29% do produto da arrecadação da CIDE-combustíveis aos Estados e ao Distrito Federal, conforme artigo 159, inciso III. Dessa receita, 25% deve ser repassado aos Municípios, nos termos do artigo 159, §4º.

Quanto à aplicação dos recursos obtidos com a CIDE-combustíveis, foi editada a Lei 10.636/02, que dispõe que os projetos ambientais relacionados à

indústria do petróleo e do gás e que receberão recursos da CIDE, serão administrados pelo Ministério do Meio Ambiente (art. 4º), abrangendo as seguintes funções:

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

Os recursos obtidos com a CIDE, conforme exposto, podem possuir três destinações: pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; e financiamento de programas de infra-estrutura de transportes. Contudo, não há previsão de quanto da arrecadação deve ser destinado para cada área.

O Projeto de Lei 522/07, em discussão na Câmara dos Deputados, pretende reservar 5% da arrecadação com a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico para projetos ambientais. Tem como justificativa o grande declínio dos percentuais da CIDE-combustíveis destinados a projetos ambientais. O projeto foi aprovado pela Comissão de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável. Pela Comissão de Minas e Energia o projeto foi rejeitado por unanimidade, sob o argumento de que o percentual mínimo impossibilita o remanejamento dos recursos para outras finalidades caso não haja necessidade de se utilizar todo o valor reservado. Na Comissão de Finanças e Tributação restou consignado pelo relator que o projeto é inadequado orçamentária e financeiramente,

de modo que não foi analisado o mérito do mesmo. A justificativa foi que a lei 10.336/2001, que regulamenta a aplicação dos recursos da CIDE-Combustíveis, já estabeleceu que o produto da arrecadação dessa contribuição será destinado na forma da lei orçamentária aos três grupos já mencionados. Tal parecer ainda aguarda aprovação.

A CIDE-Combustíveis possui como diferencial no Sistema Tributário Ambiental a possibilidade de vinculação de sua receita a projetos ambientais. No entanto, este potencial acaba não sendo utilizado por ausência de uma previsão como a pretendida pelo Projeto de lei 522/07.

Se por um lado pode haver o engessamento do recurso, que não poderia ser destinado às outras finalidades constitucionais, por outro lado a questão ambiental pode ser mais uma vez renegada por falta de interesse dos governos em enfrentar de forma séria e responsável este assunto tão urgente.

Dessa forma, é essencial que haja a fixação de um percentual do que é arrecadado com a CIDE-Combustíveis para o financiamento de projetos ambientais, garantindo a efetivação da previsão constitucional.

A contribuição de intervenção no domínio econômico é importante instrumento à disposição do Estado para a promoção ou contenção do comércio de combustíveis, o que marca sua característica intervencionista. Além disso, existe a possibilidade de se estabelecer alíquotas mais ou menos elevadas conforme o grau de nocividade do combustível ao meio ambiente. Somando-se a isso a destinação da receita a projetos ambientais, é possível destacar a CIDE como tributo ambiental.

4 A TRIBUTAÇÃO E O ESTADO DEMOCRÁTICO AMBIENTAL

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 1º, declara que a República Federativa do Brasil se constitui em Estado Democrático de Direito. Isto quer dizer que o Estado deve se orientar pelas leis democraticamente elaboradas. O poder político tem origem na vontade popular e encontra limite na dignidade da pessoa humana.

O Direito Ambiental tem como uma de suas principais origens os movimentos reivindicatórios dos cidadãos, sendo possível afirmar que a democracia é uma de suas bases (ANTUNES, 2016, p. 26).

O Estado Democrático Ambiental surge da reestruturação do papel do Estado perante a sociedade, atento aos novos direitos e à caracterização do meio ambiente como um direito de terceira geração. Como tal, deve ser um instrumento transformador da sociedade, utilizando-se de medidas que tornem efetivos os valores coletivos voltados à proteção ambiental, em prol das presentes e futuras gerações.

Dessa forma, o Estado deve utilizar os instrumentos que já se encontram à disposição, sem descartar a possibilidade de uma ampla reforma para a introduzir normas de estrutura que garantam a efetividade do Estado Democrático Ambiental.

A tributação como instrumento de efetivação da preservação ambiental ainda é utilizada de maneira tímida, constituindo pontuais políticas de governo no exercício de seu poder discricionário. Porém, o novo perfil dos direitos sociais e a urgência da questão ecológica demandam uma atuação mais contundente do Poder Público.

Em decorrência dessa necessidade, se faz importante uma reestruturação do Sistema Tributário Nacional, para que se desenvolva em consonância com os Direitos previstos na Constituição, em especial nos artigos 170, VI, e 225, assumindo uma posição comprometida com o meio ambiente.

Para tanto, será analisada a Proposta de Emenda à Constituição, nº 92/2015, que prevê a inserção de critérios ambientais no Sistema Tributário Nacional e quais as possibilidades de construção um Estado Democrático Ambiental no Brasil.

4.1 A CONSTITUIÇÃO DE 1988 E A PROPOSTA PARA TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL FISCAL

Os documentos internacionais sobre a proteção do meio ambiente, as disposições constitucionais, bem como os princípios tributários ambientais permitem interpretar que uma visão atual do sistema tributário nacional deve ser compatível com a proteção ambiental.

Tal constatação levanta a questão se o cenário jurídico tributário atual seria suficiente para uma verdadeira tributação ambiental, ou se haveria necessidade de uma reforma constitucional para que a tributação ambiental fosse efetiva.

Em que pese haja a defesa neste trabalho de que a interpretação sistemática da Constituição Federal determina aos governos a adoção de uma tributação ambiental, na prática esta opção fica no campo da discricionariedade, pois não existe uma determinação expressa na Constituição Federal de que sempre que possível a tributação deve incluir à questão ecológica.

Com o objetivo de instituir efetivamente um sistema tributário ambiental, tramita no Senado Federal a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 92/2015 (anexo), que altera os arts. 149, 150, 153, 155, 156, 158 e 161 da Constituição Federal de 1988, para incluir parâmetros socioambientais no Sistema Tributário Nacional.

Conforme Marins e Teodorovicz (2011, p. 190) a extrafiscalidade socioambiental é a utilização de mecanismos tributários orientados com o fim de obter resultados sociais e ecológicos sustentáveis. É instrumento de intervenção na ordem econômica que objetiva induzir condutas sociais e ambientais, bem como inibir condutas que gerem externalidade ambientais negativas.

A Constituição trata no artigo 149¹⁰ da competência exclusiva da União para instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

¹⁰ Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.
§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

Atualmente somente as contribuições de intervenção no domínio econômico são utilizadas com finalidade ambiental, quando se trata de atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível. Nestes casos, o recurso arrecadado poderá ter três destinações, dentre elas o financiamento de projetos ambientais relacionados à indústria do petróleo e do gás.

A PEC 92/2015 propõe a inserção do parágrafo quinto, no artigo 149:

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

[...]

§ 5º Sempre que possível, as contribuições previstas neste artigo orientar-se-ão pela seletividade socioambiental e terão suas alíquotas fixadas em função da responsabilidade socioambiental das atividades desempenhadas pelo contribuinte. (grifo nosso)

Com tal inserção, as contribuições sociais e as de interesse das categorias profissionais ou econômicas também poderiam ter suas alíquotas diferenciadas conforme o grau de responsabilidade socioambiental.

Além disso, a utilização ecológica da contribuição de intervenção no domínio econômico tende a ser ampliada com a mencionada alteração. Isso porque, atualmente, o critério ambiental está somente na vinculação de receita da contribuição de intervenção no domínio econômico sobre as atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível. Com a alteração, também as alíquotas da referida

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;

III - poderão ter alíquotas:

a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei.

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.

contribuição deverão observar critérios ambientais, questão levantada na justificativa do projeto de emenda à constituição nº 92/2015:

No Brasil, não houve, até o momento, a implantação de uma reforma tributária ambiental centralizada e abrangente. Aqui e ali, surgem iniciativas isoladas, que dão alguma ênfase à extrafiscalidade direcionada à preservação ambiental.

É o caso, por exemplo, da CIDE-combustíveis, do governo federal, que, de início, cobrava alíquotas menores do álcool carburante, menos poluente, do que dos combustíveis derivados do petróleo (gasolina, diesel etc.). Mas esse efeito extrafiscal logo se perdeu, quando todas as alíquotas foram reduzidas a zero. (BRASIL, 2015)

Existem na Constituição Federal normas jurídicas que estabelecem de modo expreso a incompetência das pessoas políticas para instituir tributos que alcancem situações especificamente caracterizadas (CARVALHO, 2013, p. 191). Tais normas são denominadas imunidades e estão previstas no art. 150, inciso VI, alíneas “a” a “e”¹¹.

A PEC 92/2015 prevê o acréscimo de mais três alíneas ao inciso VI, do art. 150, bem como de um parágrafo oitavo:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

VI - instituir impostos sobre:

[...]

f) serviços de saneamento ambiental, definidos em lei complementar;

g) materiais reciclados, obedecidos os critérios definidos em lei complementar;

h) máquinas, equipamentos e aparelhos antipoluentes, de acordo com os parâmetros estabelecidos em lei complementar.

[...]

¹¹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

§ 8º Enquanto não for editada a lei complementar de que trata a alínea “f” do inciso VI, a imunidade a que se refere o dispositivo abrangerá apenas os serviços de abastecimento de água e de coleta de esgoto. (grifo nosso)

Todas as previsões dependem de regulação por lei complementar, mas a PEC prevê a imediata aplicação da alínea “f”, conforme §8º, para os serviços de abastecimento de água e de coleta de esgoto.

Com tal inserção o Município não poderia instituir o ISS sobre serviços de saneamento ambiental, o que tornaria o custo destes serviços mais acessível. Da mesma forma, conferindo-se a imunidade aos materiais reciclados haveria maior competitividade em relação aos produtos similares sem a característica ambiental. A imunidade conferida a máquinas, equipamentos e aparelhos antipoluentes permitiria o acesso cada vez maior desses itens pela indústria, contribuindo para a contenção da poluição.

O imposto territorial rural (ITR), de competência da União está previsto no art. 153, inciso VI. Além disso, o parágrafo 4º do mesmo artigo, prevê alguns contornos do referido imposto¹².

Em relação à propriedade rural, o art. 186, inciso II, da CF, dispõe que a função social é cumprida quando observa, dentre outros requisitos, a “utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e a preservação do meio ambiente”. O parágrafo 4º, inciso I, do artigo 153 (CF) atualmente estabelece que o ITR deve ser progressivo, sendo as alíquotas fixadas de modo a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas. Se aprovada, a PEC alterará a redação do inciso para a seguinte:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
[...]
VI - propriedade territorial rural;
[...]

¹² Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

VI - propriedade territorial rural;

[...]

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do caput:

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;

II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;

III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do caput:

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a estimular o respeito à função socioambiental da propriedade; (grifo nosso)

Com a alteração o foco será no estímulo ao invés do desestímulo. Em termos práticos, quanto mais a propriedade respeitar sua função socioambiental menor será a tributação, incentivando tal prática.

Atualmente, diversos fatores devem ser observados por ocasião da incidência do ITR, conforme disposto no art. 10, da Lei 9.393/96. Primeiramente, deve se obter o valor da terra nua, excluindo-se do valor do imóvel, os valores relativos a construções, instalações e benfeitorias; culturas permanentes e temporárias; pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas. Após, deve ser verificada a área tributável, obtida pela exclusão da área total do imóvel as áreas de preservação permanente e reserva legal; as áreas de interesse ecológico para proteção dos ecossistemas; as comprovadamente imprestáveis para exploração, declaradas de interesse ecológico; sob regime de servidão ambiental; cobertas por florestas nativas; e as alagadas para constituição de reservatório de usinas hidrelétricas.

Obtidos estes dois fatores, é possível descobrir o valor da terra nua tributável, por meio da multiplicação do valor da terra nua pelo quociente entre a área tributável e a área total, sendo esta a base de cálculo do ITR. Já é possível notar marcante presença ambiental no imposto em questão, uma vez que áreas de preservação ambiental não compõem a base de cálculo quando da apuração do tributo, de modo que quanto maior a área protegida em relação à área total, menor será o valor do imposto.

Em atenção ao vigente inciso I, do §4º, do art. 153, CF, visando ao desestímulo de propriedades improdutivas, é levado em consideração o grau de utilização da propriedade na fixação da alíquota. Tal apuração é feita em relação ao percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

Com a alteração prevista pela PEC, as alíquotas serão obtidas não mais pelo grau de utilização da propriedade, mas pelo nível de respeito à função socioambiental da propriedade, o que amplia os critérios de avaliação da função social da propriedade.

O ITR é importante imposto de caráter extrafiscal com características ecológicas. A alteração proposta é positiva uma vez que promove o incentivo em substituição à punição, revelando a função promocional do ordenamento jurídico.

Ainda no âmbito dos impostos da União, a PEC prevê a inserção de um §6º ao artigo 153¹³, abrangendo todos os impostos ali previstos:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

§ 6º Sempre que possível, os impostos previstos neste artigo orientar-se-ão pela seletividade socioambiental e terão suas alíquotas fixadas em função da responsabilidade socioambiental das atividades desempenhadas pelo contribuinte. (grifo nosso)

Defende-se nesta pesquisa que a interpretação sistemática da Constituição Federal de 1988 já determina que os impostos, que tributam atividades econômicas de indústria, comércio e serviços, sejam orientados pela seletividade socioambiental, uma vez que se deve interpretar como essencial aquilo que protege o meio ambiente, conforme previsão do art. 170, VI.

Com a inserção do §6º não haverá mais como ignorar o mandamento constitucional e as isoladas políticas de governo passarão a se tornar verdadeiras políticas de Estado, sendo submetidas, inclusive, a controle de constitucionalidade.

No âmbito dos Estados e Distrito Federal a PEC prevê a alteração do imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA), previsto no art. 155, inciso, III, da CF/88¹⁴.

Com a aprovação da PEC nº 92/2015 o IPVA passaria a ter o seguinte regime constitucional:

¹³ Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI - propriedade territorial rural;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

¹⁴ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

III - propriedade de veículos automotores.

[...]

§ 6º O imposto previsto no inciso III:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

III - propriedade de veículos automotores.

[...]

§ 6º O imposto previsto no inciso III:

[...]

III – terá alíquotas diferenciadas em função do consumo energético e da emissão de gases poluentes por veículo. (grifo nosso)

Com a alteração constitucional não mais será possível aos Estados estabelecerem alíquotas sem qualquer consideração ao nível de consumo energético do veículo e à emissão de gases poluentes¹⁵, sendo a alteração positiva também a este imposto.

Em relação ao ICMS a PEC não apresenta qualquer alteração em suas alíquotas. Caberia aqui a mesma mudança prevista para os impostos da União, determinando-se a orientação pela seletividade socioambiental, tendo em vista que é importante imposto de modulação de condutas, pois estritamente ligado ao consumo.

No âmbito dos Municípios, a PEC propõe a alteração do regime do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, previsto no art. 156, da CF/88¹⁶. Com a PEC o inciso II, do § 1º teria a seguinte redação:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

[...]

§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:

[...]

II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel e o respeito à função socioambiental da propriedade. (grifo nosso)

¹⁵ No âmbito do Estado do Paraná, o IPVA foi instituído pela Lei nº 8.216, de 31 de dezembro de 1985. Já a Lei 14.260/2003 estabelece normas sobre o tratamento tributário deste imposto. O art. 3º da Lei 14.260/03 estabelece que a base de cálculo do IPVA é o valor venal do veículo automotor. O art. 4º estabelece as alíquotas geral de 3,5% (três e meio por cento) para veículos automotores registrados no DETRAN/PR ou cadastrados na SEFA/PR e de 1% para ônibus, micro-ônibus, caminhões e veículos automotores que utilizem o Gás Natural Veicular (GNV).

¹⁶ Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

[...]

§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:

I – ser progressivo em razão do valor do imóvel; e

II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.

O dispositivo permite que imóveis de igual valor, igual localização e mesmo uso tenham alíquotas diferenciadas caso um atenda melhor à função socioambiental da propriedade, utilizando painel solar fotovoltaico, por exemplo. Com a diminuição da tributação para estes casos, poderá haver um aumento gradativo de pessoas que readequarão seus imóveis, o que, ao final, diminuirá o impacto ambiental no fornecimento de energia.

Na sequência, o projeto de emenda à constituição propõe a alteração do inciso II, do parágrafo único, do art. 158¹⁷, que trata da repartição de 25% da receita oriunda da arrecadação do ICMS, que deve ser destinada aos Municípios. Desse percentual 75% constituem parcela rígida da própria participação dos Municípios na arrecadação. Os 25% restantes podem ser distribuídos de acordo com o que dispuser a lei estadual.

Tendo em vista a abertura constitucional dada aos Estados para a definição de critérios para o repasse de um quarto dos 25% de sua arrecadação, foi criado, no Paraná¹⁸, o ICMS Ecológico, por meio da Lei Complementar Estadual nº 59/91, que determina a repartição de receita do ICMS para municípios com mananciais de abastecimento e para os municípios com unidades de conservação ambiental.

A iniciativa do Paraná, aos poucos, espalhou-se a outros Estados, que estabeleceram critérios ambientais de acordo com as necessidades região, tais como gestão de resíduos, tratamento de esgoto, combate ao desmatamento, dentre outros.

Tendo em vista a importância deste instrumento de incentivo aos Municípios para que adotem medidas de conservação ambiental e de

¹⁷ 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.

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.

¹⁸ Apenas para exemplificar, o Município de Londrina recebeu o equivalente a R\$301.116,75 no ano de 2016, valores estes informados até junho do corrente ano (INSTITUTO AMBIENTAL DO PARANÁ, 2016).

desenvolvimento sustentável, a PEC prevê a complementação do art. 158, parágrafo único, inciso II:

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.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

[...]

II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal, que considerarão critérios ambientais como manutenção de mananciais de abastecimento e unidades de conservação, existência de terras indígenas, serviços de saneamento ambiental, reciclagem e educação ambiental.

A proposta traz para o plano constitucional este importante instrumento extrafiscal que é o ICMS Ecológico, na medida em que induz os Municípios a adotarem medidas ambientalmente corretas.

Por fim, a PEC propõe a alteração do inciso II, do art. 161 da Constituição Federal¹⁹, que passa a vigor com a seguinte redação:

Art. 161. Cabe à lei complementar:

[...]

II - estabelecer normas sobre a entrega dos recursos de que trata o art. 159, especialmente sobre os critérios de rateio dos fundos previstos em seu inciso I, objetivando promover o equilíbrio sócio-econômico entre Estados e entre Municípios, bem como incentivá-los a adotar políticas públicas voltadas a conservação ambiental; (grifo nosso)

O art. 159, inciso I, da CF, a que se refere o dispositivo dispõe sobre a distribuição de 49% da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados entre: o Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal e o Fundo de Participação dos Municípios;

¹⁹ Art. 161. Cabe à lei complementar:

[...]

II - estabelecer normas sobre a entrega dos recursos de que trata o art. 159, especialmente sobre os critérios de rateio dos fundos previstos em seu inciso I, objetivando promover o equilíbrio sócio-econômico entre Estados e entre Municípios;

eprogramas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

Com a alteração proposta, a Lei Complementar em questão, além de visar ao equilíbrio socioeconômico entre Estados e Municípios, deverá promover o incentivo a políticas públicas de proteção ambiental.

4.2 AS POSSIBILIDADES DE UM ESTADO DEMOCRÁTICO AMBIENTAL NO BRASIL EM FACE DA TRIBUTAÇÃO

O Estado Democrático Ambiental pode ser compreendido como aquele que se adequa para reagir aos riscos ecológicos produzidos pela sociedade de risco pós-industrial, abarcando os direitos de terceira geração.

Gudynas (2009, p. 38) entende que os direitos de terceira geração fazem parte de uma visão clássica, constituindo importante etapa para incluir as questões ambientais na esfera política. Esta concepção, presente na Constituição Federal de 1988, está reconhecida no art. 225 ao prever o direito da população de viver em um meio ambiente sadio e ecologicamente equilibrado.

O autor afirma que esta posição clássica encontra alguns limites, uma vez que o meio ambiente é analisado em função do ser humano, ou seja, a natureza deve ser preservada para assegurar a saúde e o bem estar do homem. Em contrapartida, quando se afirma que a natureza possui direitos próprios, com valores intrínsecos, a proteção é mais ampla, rompendo com a postura antropocêntrica (GUDYNAS, 2009, p. 38).

A atividade econômica, desenvolvida conforme o antropocentrismo, ainda não focou de modo suficiente o controle das ações ou omissões agressivas ao meio ambiente. É preciso repensar esta racionalidade. Buscar atitudes fundamentadas no biocentrismo de modo que, conforme Fabíola Ferreira e Zulmira Áurea Cruz Bonfim (2010, p. 48), novos sentidos para o desenvolvimento sustentável sejam referência, ou seja, onde a “cooperação, a solidariedade intergeracional, a participação e a uma nova visão humana da percepção interligada entre todos os seres vivos faz parte”.

Tendo em vista que a atividade econômica produz falhas de mercados, muitas vezes caracterizadas por externalidade ambientais negativas, é que se faz importante o papel do Estado como agente normativo, fiscalizador e de

incentivo. Para que haja efetividade do Estado Democrático Ambiental, é necessário que tais atividades estatais sejam direcionadas à proteção ambiental, compatibilizando-se os artigos 174, 170, VI, e 225, todos da Constituição Federal de 1988.

A tributação, conforme exposto, revela-se como importante instrumento, vez que possui o condão de estimular o contribuinte a adotar condutas eleitas pelo Estado como importantes. Nos termos da atual Constituição, somente a CIDE-combustível e as taxas podem ser alocadas no quadro de tributação ambiental. Quanto aos impostos, a seletividade seria um importante instrumento, pois permite alíquotas diferenciadas conforme o produto e mercadoria sejam ambientalmente (in) desejados. No entanto, por não estar explícita esta função no texto constitucional, utilizar tal alíquota fica no campo da discricionariedade dos governos. Configura política de governo e não de Estado. Portanto, atualmente, a utilização da tributação ambiental é pouco significativa.

A aprovação da PEC 92/15 seria importante instrumento para a efetivação de um Estado Democrático Tributário Ambiental, pois traz propostas de mudanças em tributos de competência de todos os membros federativos, que deverão agregar o ingrediente ambiental.

No âmbito da União, a PEC propõe a adoção da seletividade ambiental para a CIDE-combustíveis; a variação de alíquotas de modo a estimular o respeito à função socioambiental da propriedade, para o ITR; a utilização da seletividade socioambiental nos impostos da União, sempre que possível; e a promoção de políticas públicas de proteção ambiental pela lei complementar que estabelecer normas sobre a entrega de parte dos recursos obtidos com o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e com o imposto sobre produtos industrializados.

Para os Estados e Distrito Federal a PEC propõe a diferenciação de alíquotas do IPVA, conforme o consumo energético e emissão de gases poluentes; e o ICMS Ecológico.

Quanto aos Municípios a PEC previu mudanças no IPTU, com a adoção de alíquotas diferenciadas de acordo com a localização e o uso do imóvel e o respeito à função socioambiental da propriedade.

A proposta de emenda à Constituição ainda amplia o rol de atividades imunes para serviços de saneamento ambiental; materiais reciclados; máquinas, equipamentos e aparelhos antipoluentes.

Caso seja aprovada, defende-se que há reais possibilidades de conviver em um Estado Democrático Tributário Ambiental, no qual a tributação ambiental passa a ser política de Estado. É fato de que, para a um Estado Democrático Ambiental, em sua plenitude, haveria necessidade de avanços em outras intervenções do Estado, entre elas, políticas públicas econômicas que considerassem o foco ambiental.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A crise ambiental que caracteriza a atual sociedade de risco levanta questões acerca da qualidade de vida das presentes e futuras gerações. O resultado desta crise, que atinge todos que habitam neste planeta, passou a ser objeto de atenção no cenário internacional, com a finalidade de frear o impacto negativo ao meio ambiente e preservá-lo.

Teóricos dos temas ambientais defendem diferentes argumentos. A teoria da sustentabilidade fraca apoia-se na confiança tecnológica e acredita que para haver preservação é preciso manter o capital global. Nesse entendimento, sempre que o capital natural faltasse, seria possível substituí-lo pelo capital humano, mantendo-se o capital global. A sustentabilidade forte é menos otimista que a anterior e defende a manutenção do capital natural, independentemente do estado do capital produzido. Por esta perspectiva é dado o devido respeito ao equilíbrio natural, com observância dos limites intrínsecos da natureza. Os teóricos do decrescimento avançam um pouco mais e pregam uma mudança cultural completa, uma vez que o crescimento do capital produzido seria incompatível com a capacidade de renovação dos recursos naturais, ou, do capital natural.

No Brasil, considerando-se somente a ordem jurídica a partir da Constituição Federal de 1988, tem-se norma fundamental de proteção ao meio ambiente conforme Art. 225. Prescreve que todos têm direito a um ambiente ecologicamente equilibrado, cabendo à coletividade e ao Estado preservá-lo. Condiciona, ainda, a ordem econômica a observar o princípio do desenvolvimento sustentável, conforme o art. 170, VI, que autoriza aos governos promoverem políticas públicas de tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação.

Com estes fundamentos e nos termos do Art. 174 da CF/88, defende-se a possibilidade de intervenção do Estado por meio normativo, fiscalizador e de incentivo em prol da tutela ambiental. Entre estas competências destacou-se a competência tributária e as possibilidades atuais de tributação ambiental por meio de impostos (IPI, ICM e ISS), taxas e contribuição de intervenção sobre domínio econômico (CIDE-combustível). Dentre estes, somente as taxas ambientais e a CIDE-combustível podem ser considerados tributos ambientais. Quanto aos impostos estudados e selecionados conforme critério de repercussão

econômica, o IPI e ICM têm previsão de seletividade o que possibilitaria utilizar alíquotas diferenciadas conforme o impacto ambiental dos produtos e mercadorias. Ou seja, a tributação ambiental por meios destes impostos pode ser utilizada pelos governos se assim o desejarem, no âmbito da extrafiscalidade.

Em que pese a seletividade seja um grande instrumento para a tributação ambiental, atualmente a definição de essencialidade encontra óbice no poder discricionário dos governos. Na imensa maioria dos casos, as alíquotas dos impostos analisados não permitem concluir que o fundamento seja a tutela ambiental. Entre poucas iniciativas neste sentido, destaque-se que, no Paraná, tributa-se a conduta de comercializar sacolas ecológicas (ICM) com alíquota de 12%, enquanto a média das alíquotas é de 18% e a menor é de 7%.

Tais argumentos expõem a necessidade de novas regras constitucionais que imponham aos governos o uso da tributação como política de estado. Neste sentido destacou-se a Proposta de Emenda à Constituição nº 92/2015, sobre tributação ambiental, que seria um importante passo para impor a adoção de critérios ambientais na tributação. Alteraria, substancialmente, a tributação atual. Ou seja, de política de governo passaria a ser política de estado.

Entre as propostas da PEC 92/2015, tem-se: adoção da seletividade socioambiental nas contribuições previstas no art. 149, da CF; inserção de hipóteses de imunidade tributária relacionadas ao meio ambiente; estímulo à função socioambiental da propriedade rural; adoção da seletividade socioambiental para os impostos da União, sempre que possível; diferenciação das alíquotas do IPVA de acordo com o grau de consumo de energia e emissão de gases poluentes; diferenciação de alíquotas do IPTU em razão do respeito à função socioambiental da propriedade; constitucionalização do ICMS ecológico; e repartição de receita proveniente da receita obtida com o imposto sobre a renda e sobre produtos industrializados, promovendo o incentivo a políticas públicas de proteção ambiental.

Verifica-se, então, que a tributação pode e deve ser utilizada como instrumento de política ambiental, pois é capaz de modular condutas antes mesmo que a agressão ao meio ambiente ocorra, o que torna a proteção muito mais efetiva e menos onerosa do que as políticas de recuperação.

Neste contexto argumentativo, o Brasil ainda não pode ser considerado um Estado Democrático Tributário Ambiental. Além de alterações

tributárias apontadas seria necessária uma ordem jurídica que contemplasse, efetivamente, o foco ambiental nas diversas políticas públicas.

REFERÊNCIAS

ABREU, Ivy de Souza; BUSSINGUER, Eida Coelho de. **Antropocentrismo, Ecocentrismo e Holismo: uma breve análise das escolas de pensamento ambiental.** 2013. Disponível em: <http://www.derechoycambiosocial.com/revista034/escolas_de_pensamento_ambiental.pdf>. Acesso em: 11dez. 2016.

ANTUNES, Paulo de Bessa. **Direito Ambiental.** 11. ed. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2008.

_____, Paulo de Bessa. **Direito Ambiental.** 18. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2016.

_____, Paulo de Bessa. **Dano Ambiental: Uma abordagem conceitual.** Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2002.

ARAGÃO, Alexandra. **O princípio do polidor pagador: pedra angular da política comunitária do ambiente.** São Paulo: Inst. O Direito por um Planeta Verde, 2014.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária.** 6. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

AZEVEDO, Maria Eduarda. **A fiscalidade ambiental.** Lusíada, 2010, Disponível em: <http://repositorio.ulusiada.pt/bitstream/11067/1003/1/LPIS_n4_4.pdf>. Acesso em: 03 abr. 2016.

BAINY, Alexandre Feliciano. **A seletividade em função da essencialidade no imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços (ICMS).** 2012. 105 fls. Dissertação (Mestrado em Direito). Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre. 2012.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro.** 9. ed., Rio de Janeiro, Forense, 1975.

BARROSO, Luís Roberto. Fundamentos teóricos e filosóficos do novo direito constitucional brasileiro. 2001. **Revista da EMERJ.** v. 4, n. 15. Disponível em: <http://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj_online/edicoes/revista15/revista15_11.pdf>. Acesso em: 23 mar. 2016.

BAUMAN. Zygmunt. **Vida para consumo.** Rio de Janeiro: Zahar, 2007.

BECK, Ulrich. **Sociedade de risco: rumo a uma outra modernidade.** São Paulo: ed. 34, 2010.

BERNARDI, Renato. **Tributação Ecológica (o uso ambiental da extrafiscalidade e da seletividade tributárias).** Disponível em: <<https://professorsabbag.com.br/arquivos/downloads/1277138171.pdf>> Acesso em: 07 mar. 2016.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

_____. Decreto nº 2.519, de 16 de março de 1998. Promulga a Convenção sobre Diversidade Biológica, assinada no Rio de Janeiro, em 05 de junho de 1992.. **Planalto**. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d2519.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Decreto nº 2.652, de 01 de julho de 1998. Promulga a Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima, assinada em Nova York, em 9 de maio de 1992. **Planalto**. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d2652.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011. Aprova a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI.. **Planalto**. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/Decreto/D7660.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.. **Planalto**. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Decreto nº 8.395, de 28 de janeiro de 2015. Altera o Decreto nº 5.059, de 30 de abril de 2004, que reduz as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a importação e a comercialização de gasolina, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo e querosene de aviação, e o Decreto nº 5.060, de 30 de abril de 2004, que reduz as alíquotas da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool etílico combustível. **Planalto**. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/decreto/d8395.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Dispõe Sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas. **Planalto**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Leis/L4502.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Planalto**. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. 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.. **Planalto**. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6938.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências. **Planalto**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9393.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000. Altera a Lei no 6.938, de 31 de agosto de 1981, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. **Planalto**. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10165.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001. Institui Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide), e dá outras providências. **Planalto**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LEIS_2001/L10336.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Lei nº 10.636, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a aplicação dos recursos originários da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível, atendendo o disposto no § 2º do art. 1º da Lei no 10.336, de 19 de dezembro de 2001, cria o Fundo Nacional de Infra-Estrutura de Transportes – FNIT e dá outras providências. **Planalto**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10636.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). **Planalto**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. **Planalto**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Senado Federal. Projeto de Emenda à Constituição nº 92, de 2015. Altera os arts. 149, 150, 153, 155, 156, 158 e 161 da Constituição Federal para incluir parâmetros socioambientais no Sistema Tributário Nacional. **Senado Federal**. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/122176>>. Acesso em: 25 nov. 2016.

BOTALLO, Eduardo Domingos. **Fundamentos do IPI** (imposto sobre produtos industrializados). São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2002.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 3ª ed. Portugal: Editora Almedina, 1999.

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

CARVALHO, Délton Winter de. **Aspectos epistemológicos da ecologização do Direito**: Reflexões sobre a formação de critérios para a análise da prova científica. In: LEITE, José Rubens Morato (Coord.). **Dano Ambiental da na Sociedade de Risco**. São Paulo: Saraiva, 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

CECHIN, Andrei Domingues; VEIGA, José Eli da. A economia ecológica e evolucionária de Georgescu-Roegen. **Rev. Econ. Polit.**, São Paulo, v. 30, n. 3, p. 438-454, Set. 2010. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0101-31572010000300005&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 10 mar. 2016.

COASE, Ronald H. **O problema do custo social**. 1960. Traduzido por: Francisco Kümmel F. Alves e Renato Vieira Caovilla. Disponível em: <<http://www.pucpr.br/arquivosUpload/5371894291314711916.pdf> >. Acesso em: 08 nov. 2016.

COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre a Tributação Ambiental no Brasil. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

_____, Regina Helena. **Princípio da capacidade contributiva**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

CROUY-CHANEL, Emmanuel De. Esboço de uma teoria fiscal da ecotaxa. 2016. In: Cord. TUPIASSU, Lise; NETO, João Paulo Mendes. **Tributação, Meio Ambiente e Desenvolvimento**. 1. ed. São Paulo: Forense; Belém: CESUPA, 2016;

DERANI, Cristiane. **Direito Ambiental Econômico**. São Paulo: Saraiva, 2008.

DIAMOND, Jared. **Colapso**. Tradução de Alexandre Raposo. Rio de Janeiro: Record, 2005.

DO LAGO, André Aranha Corrêa. **Estocolmo, Rio, Joanesburgo**: o Brasil e as três Conferências Ambientais das Nações Unidas. Brasília: Fundação Alexandre Gusmão, 2006.

FIGUEIREDO, Lucia Valle. Reflexões sobre a Intervenção do Estado no Domínio Econômico e as Contribuições Interventivas. in.: MACHADO, Hugo de Brito (Org.). **As contribuições no sistema tributário brasileiro**. São Paulo: Dialética, 2003.

GEORGESCU-ROEGEN, Nicholas. **O decrescimento**: entropia, ecologia, economia. Tradução de Maria José Perillo Isaac. São Paulo: Editora Senac São Paulo, 2012.

GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 10. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

GUDYNAS, Eduardo. La ecología política del giro biocéntrico em lanuevaConstitución de Ecuador. **rev.estud.soc.**, Bogotá , n. 32, p. 34-46, Abr. 2009. Disponível em: <http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0123-885X2009000100003&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 25 out. 2016.

HERNÁNDEZ, Jorge Jiménez. **El tributo como instrumento de protección ambiental**. Granada: Editorial Comares, 1998.

INSTITUTO AMBIENTAL DO PARANÁ. **ICMS Ecológico por área protegida**. 2016. Disponível em: <http://www.iap.pr.gov.br/arquivos/ICMS_E/icms_e_jun_2016_mun.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2016.

LAGEMANN, Eugenio. Tributação ecológica. **Ensaio Fee**, Porto Alegre, v. 23, n. 1, p.301-324, 2002. Trimestral. Disponível em: <<http://revistas.fee.tche.br/index.php/ensaios/article/view/2036/2418>>. Acesso em: 20 nov. 2016.

LATOUCHE, Serge. **Pequeno tratado do decrescimento sereno**. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2009.

LIMA, Sérgio Ferraz de. **Introdução ao conceito de sustentabilidade aplicabilidade e limites**. 2006. Disponível em: <<http://apps.unibrasil.com.br/revista/index.php/negociosonline/article/viewFile/37/30>> Acesso em 22. Abr. 2015.

LONDRINA (Município). Lei 7.303, de 30 de dezembro de 1997. Dispõe sobre o Sistema Tributário do Município e dá outras providências. **Prefeitura de Londrina**. Disponível em: <http://www1.londrina.pr.gov.br/dados/images/stories/Storage/sec_fazenda/pdfs/ctml_ate_10417_07.pdf>. Acesso em: 10 nov. 2016.

_____. Lei nº 10.849, de 29 de dezembro de 2009. Fixa normas para o licenciamento ambiental no Município de Londrina, institui taxas relativas ao licenciamento ambiental e dá outras providências. **Leis Municipais**. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/a/pr/l/londrina/lei-ordinaria/2009/1085/10849/lei-ordinaria-n-10849-2009-fixa-normas-para-o-licenciamento-ambiental-no-municipio-de-londrina-institui-taxas-relativas-ao-licenciamento-ambiental-e-da-outras-providencias>>. Acesso em: 19 nov. 2016.

MACHADO, Hugo de Brito. O ICMS no fornecimento de energia elétrica: questões da seletividade e da demanda contratada. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo: RDDT, n. 155, ago. 2008.

MACHADO, Paulo Afonso Leme. **Direito Ambiental Brasileiro**. 16 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

MANKIW, N. Gregory. **Introdução à economia**. Tradução de Allan Vidigal Hastings. São Paulo: Thomson Learning, 2006.

MARINS, James; TEODOROVICZ, Jeferson. **Rumo à extrafiscalidade socioambiental: tributação diante do desafio social e ambiental contemporâneo**. 2011. Disponível em: <<http://www.abdconst.com.br/revista3/anaiscompletos.pdf>> Acesso em 22 de abril de 2015.

MONTERO, Carlos Eduardo Peralta. **Tributação ambiental: reflexões sobre a introdução da variável ambiental no sistema tributário**. São Paulo: Saraiva, 2014.

MUELLER, Charles C. O debate dos economistas sobre a sustentabilidade: uma avaliação sob a ótica da análise do processo produtivo de Georgescu-Roegen. **Estud. Econ.** São Paulo, v. 35, n.4, Dec. 2005. Disponível em:<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0101-41612005000400004&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 16 Mar. 2015.

NASCIMENTO, Elimar Pinheiro do. Trajetória da sustentabilidade: do ambiental ao social, do social ao econômico. **Estudos avançados**, São Paulo, v. 26, n. 74, p. 51-64, 2012. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-40142012000100005&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 13 Ago. 2015.

NIEVES, Fábio. **Tributação Ambiental: A Proteção do Meio Ambiente Natural**. São Paulo: QuartierLatin, 2012.

ONU. **O futuro que queremos**. 2012. Disponível em: <<http://goo.gl/bgfrfG>>. Acesso em: 21 Jul. 2014.

PACHECO, José Wagner Faria. **Cartumes**. São Paulo: CETESB, 2005.

PARANÁ (Estado). Lei nº 10.233, de 28 de dezembro de 1992. Institui a Taxa Ambiental e adota outras providências. **Ci Florestas**. Disponível em: <http://www.ciflorestas.com.br/arquivos/lei_lei_10.2331992_9627.pdf>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996. Dispõe sobre o ICMS, com base no art. 155, inc. II, §§ 2º e 3º, da Constituição Federal e na Lei Complementar nº. 87, de 13 de setembro de 1996 e adota outras providências. **Casa Civil: Sistema Estadual de Legislação**. Disponível em: <<http://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=6463&codItemAto=53774>>. Acesso em: 19 nov. 2016.

_____. Lei Complementar nº 59, de 01 de outubro de 1991. Dispõe sobre a repartição de 5% do ICMS, a que alude o art.2º da Lei 9.491/90, aos municípios com mananciais de abastecimento e unidades de conservação ambiental, assim como adota outras providências. **Casa Civil**: Sistema Estadual de Legislação. Disponível em:

<<http://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/listarAtosAno.do?action=exibir&codAto=8383&codItemAto=77876>>. Acesso em: 19 nov. 2016.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.

PEIXOTO, Gabriela Costa Cruz Cunha. Análise Econômica do Direito Ambiental: aplicação das teorias de Pigou e Coase. **Revista Direito e Liberdade**, Natal, v. 15, n. 3, p.31-48, Não é um mês valido! 2013. Quadrimestral. Disponível em: <http://www.esmarn.tjrn.jus.br/revistas/index.php/revista_direito_e_liberdade/article/viewFile/551/523>. Acesso em: 26 nov. 2016.

ROTHMANN, Gerd W.. O princípio da legalidade tributária. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, [S.l.], v. 67, p. 231-268, jan. 1972. ISSN 2318-8235. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/66651>>. Acesso em: 08 mar. 2016.

SAMPAIO, Jáder dos Reis. Maslow o desconhecido: uma revisão dos seus principais trabalhos sobre motivação. **R. Adm**, São Paulo, v. 44, n. 1, p 5-16, 2009.

SARLET; Ingo Wolfgang; FENSTERSEIFER, Tiago. **Princípios do Direito Ambiental**. São Paulo: Saraiva, 2014.

SERRA E SILVA, Antonio Claudio Portella. A análise da interpretação econômica no Brasil sob a perspectiva do princípio da estrita legalidade tributária. **Revista Jurídica Eletrônica da Universidade Federal do Piauí**. V. 1, n. 4, p. 114-131, jul. 2015.

STRECK, Lenio Luiz. **Verdade e consenso**: constituição, hermenêutica e teorias discursivas. 4. ed., rev., mod., ampl. – São Paulo: Saraiva, 2014.

SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. **Tributação e Meio Ambiente**. Belo Horizonte: Del Rey, 2009.

SOUZA, Washington Peluso Albino de. **Primeiras Linhas de Direito Econômico**. 5. ed. São Paulo: LTr, 2003;

TORRES, Ricardo Lobo. Valores e Princípios no Direito Tributário Ambiental. In. TORRES, Heleno Taveira. (Org.) **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação ambiental**: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável. Rio de Janeiro Renovar, 2006.

VEIGA, José Eli da. **Desenvolvimento sustentável: o desafio do século XXI**. 3. ed. Rio de Janeiro: Garamond, 2008.

WEDY, Gabriel. O princípio da precaução e a responsabilidade civil do Estado. **Revista da AJURIS**. Rio Grande do Sul vol. 41, n. 134, p. 263-294, jul. 2014.

YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. Ênfase na Prevenção. A Utilização Econômica dos Bens Ambientais e suas Implicações. In. TORRES, Heleno Taveira. (Org.) **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

ANEXO

ANEXO A

Proposta de Emenda à Constituição nº92/2015

Altera os arts. 149, 150, 153, 155, 156, 158 e 161 da Constituição Federal para incluir parâmetros socioambientais no Sistema Tributário Nacional.

As Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, nos termos do § 3º do art. 60 da Constituição Federal, promulgam a seguinte emenda ao texto constitucional:

Art. 1º Os arts. 149, 150, 153, 155, 156, 158 e 161 da Constituição Federal passam a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 149.
.....

§ 5º Sempre que possível, as contribuições previstas neste artigo orientar-se-ão pela seletividade socioambiental e terão suas alíquotas fixadas em função da responsabilidade socioambiental das atividades desempenhadas pelo contribuinte.” (NR)

“Art. 150.
.....

VI -
.....

- f) serviços de saneamento ambiental, definidos em lei complementar;
- g) materiais reciclados, obedecidos os critérios definidos em lei complementar;
- h) máquinas, equipamentos e aparelhos antipoluentes, de acordo com os parâmetros estabelecidos em lei complementar.

§ 8º Enquanto não for editada a lei complementar de que trata a alínea “f” do inciso VI, a imunidade a que se refere o dispositivo abrangerá apenas os serviços de abastecimento de água e de coleta de esgoto.” (NR)

“Art. 153.
.....

§ 4º

I – será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a estimular o respeito à função socioambiental da propriedade;

§ 6º Sempre que possível, os impostos previstos neste artigo orientar-se-ão pela seletividade socioambiental e terão suas alíquotas fixadas em função da responsabilidade socioambiental das atividades desempenhadas pelo contribuinte.” (NR)

“Art. 155.

§ 6º

III – terá alíquotas diferenciadas em função do consumo energético e da emissão de gases poluentes por veículo.” (NR)

“Art. 156.

§ 1º

II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel e o respeito à função socioambiental da propriedade.” (NR)

“Art. 158.

Parágrafo único.

II – até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal, que considerarão critérios ambientais como manutenção de mananciais de abastecimento e unidades de conservação, existência de terras indígenas, serviço de saneamento ambiental, reciclagem e educação ambiental.” (NR)

“Art. 161.

II – estabelecer normas sobre a entrega dos recursos de que trata o art. 159, especialmente sobre os critérios de rateio dos fundos previstos em seu inciso I, objetivando promover o equilíbrio socioeconômico entre Estados e entre Municípios, bem como incentivá-los a adotar políticas públicas voltadas à conservação ambiental;” (NR)

Art. 2º O Poder Executivo, em até noventa dias contados da data da promulgação desta Emenda, encaminhará ao Congresso Nacional projeto de lei

complementar, na forma do § 1º do art. 64 da Constituição Federal, que disciplinará as imunidades de que tratam as alíneas “g” e “h” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal.

Art. 3º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data de sua publicação.