



PUC

DEPARTAMENTO DE DIREITO

**DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL:
DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL**

Por

FELIPE CERDEIRIÑA GOULART

ORIENTADOR: FIRLY NASCIMENTO FILHO

2018.2

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO DE JANEIRO
RUA MARQUÊS DE SÃO VICENTE, 225 - CEP 22451-900
RIO DE JANEIRO - BRASIL

DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL: DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

por

FELIPE CERDEIRIÑA GOULART

Monografia apresentada ao
Departamento de Direito da
Pontifícia Universidade Católica do
Rio de Janeiro (PUC-Rio) para a
obtenção do Título de Bacharel em
Direito.

Orientador: Firly Nascimento Filho

2018.2

RESUMO

GOULART, Felipe Cerdeiriña. *Direito Tributário Ambiental: desenvolvimento sustentável*. Rio de Janeiro: 2018: 92 p. Monografia de final de curso. Departamento de Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro – PUC-Rio.

O presente trabalho tem, por objetivo principal, analisar métodos de intervenção do Estado na esfera econômica, por meio da utilização de ferramentas disponíveis no Direito Tributário, tais como incentivos fiscais, aplicação de diferentes alíquotas e, eventualmente, criação de tributos. As práticas adotadas pelo Estado, para os fins da presente monografia, deverão observar a proteção ao meio ambiente e ao desenvolvimento sustentável como fatores essenciais para a adoção das políticas fiscais. Dessa forma, de início serão apresentados os conceitos básicos de meio ambiente e direito tributário. Em seguida, serão apresentados três tipos de intervenção do Estado na esfera econômica e suas características, bem como será apresentado o conceito de CIDE Ambiental. Por fim, será apresentada qual parece ser a melhor forma de intervenção para a proteção do meio ambiente.

Palavras-Chave: Direito Tributário; Direito Ambiental; Direito Ambiental Tributário; Tributação ambiental; Intervenção positiva indireta; Intervenção negativa indireta; Intervenção positiva direta; Incentivos fiscais; CIDE Ambiental; ICMS Ecológico.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	5
CAPÍTULO I - A QUESTÃO AMBIENTAL NO DIREITO BRASILEIRO	9
1. A questão ambiental na Constituição	9
1.1. Considerações sobre o conceito jurídico de meio ambiente, a partir da Constituição	10
1.2. A definição da Lei nº 6.938/81	14
1.3. A proteção ao meio ambiente de acordo com a Constituição Federal	15
1.4. O Direito fundamental ao meio ambiente	17
2. Direito Ambiental e o conceito de desenvolvimento sustentável.....	24
3. O fenômeno do “esverdeamento” ou “greening” na esfera internacional.....	32
4. O Acordo de Paris	36
5. Considerações sobre o conceito de Direito Econômico	39
CAPÍTULO II - NOTAS SOBRE DIREITO AMBIENTAL TRIBUTÁRIO	41
6. Fundamentos da Tributação Ambiental	41
6.1. O princípio do Usuário Pagador ou Poluidor Pagador	41
7. A finalidade do tributo	45
7.1. Finalidade Fiscal.....	46
7.2. Finalidade Extrafiscal.....	47
8. Princípios do Direito Tributário e Constitucional essenciais ao Direito Ambiental	49
8.1 Princípio da legalidade	50
8.2. Princípio da igualdade ou isonomia fiscal.....	53
8.3. Capacidade contributiva	56

CAPÍTULO III - A ATUAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE.....	59
9. As formas com as quais a tributação ambiental é aplicada no ordenamento.....	59
9.1. Intervenção positiva indireta	60
9.2. Intervenção negativa indireta	62
9.3. Intervenção positiva direta	64
9.3.1. Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico	64
9.3.2. A proposta da CIDE Ambiental	66
9.3.3. Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental	68
10. A tributação ambiental sob o prisma da intervenção positiva indireta.....	70
10.1. Incentivos fiscais em âmbito federal	73
10.1.1. A seletividade do Imposto sobre Produtos Industrializados e seu caráter ambiental.....	73
10.1.2. Imposto de Renda e seus incentivos.....	75
10.2. Incentivos fiscais em âmbito estadual	77
10.2.1. O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços	77
10.2.2. O ICMS Ecológico	78
CONCLUSÃO	81
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	87

INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como objetivo analisar a relevância do Direito Tributário para a proteção do meio ambiente. A nova perspectiva de aplicação do Direito Tributário, à luz da Constituição Federal de 1988 (CF/88) e das novas práticas de desenvolvimento sustentável, é ferramenta efetiva para intervenção econômica do Estado¹, com efeito de se propagar as boas condutas (estimular a adoção de práticas em favor da causa ambiental) em respeito ao meio ambiente. A respeito da discussão sobre uma tributação ambiental, poucos são os autores que abordam diretamente esse assunto, de modo que a monografia fará menções diretas a duas obras importantes, dos autores Carlos Eduardo Peralta Montero e Paulo Henrique do Amaral.

A questão ambiental ganha cada vez mais espaço, seja na mídia ou nos debates políticos e acadêmicos, impulsionado pelas catástrofes ambientais provocadas pela ação humana, tais como o vazamento de petróleo no litoral do Golfo do México/EUA, após a explosão de uma plataforma petrolífera da empresa British Petroleum, ocorrida em abril do ano de 2010; seja pela saída dos Estados Unidos do Acordo de Paris, seja pela recente tragédia de Mariana/MG, resultante do rompimento da barragem da Samarco. Todas essas ocorrências trazem o tema ainda mais forte ao debate público, político e acadêmico.

Além das discussões referenciadas acima, segundo relatório da Organização não governamental “World Wide Fund For Nature” (WWF)², a atuação do homem no meio ambiente reduziu em cerca de 60% a quantidade de espécies de mamíferos, pássaros, peixes e répteis desde

¹ GUDIÑO, Daniel Mariz; MURAYAMA, Janssen Hiroshi. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. v. 2. In: GOMES, Marcus Lívio; ANTONELLI, Leonardo Pietro (Coord.). São Paulo: Editora Quartier Latin do Brasil, 2010. p. 440.

² *A warning sign from our planet: Nature needs life support*. Disponível em: <<https://www.wwf.org.uk/updates/living-planet-report-2018>>. Acesso em: 30 out. 2018.

1970³. Como será visto adiante no presente trabalho, existem políticas públicas que podem contribuir para a criação e manutenção de novas reservas ambientais em âmbito Municipal, de modo a preservar os ecossistemas e os biomas do nosso país.

Esse “novo ramo do Direito” impõe uma nova visão para alcançar o objetivo final da proteção ao meio ambiente e desenvolvimento sustentável, disciplinando a relação homem-natureza. Nesse sentido, podemos relacionar tais aspectos diretamente com a terceira geração dos direitos fundamentais, os quais incluíram o direito ao meio ambiente como um direito inerente ao homem.

A Lei nº 6.938/81 que instituiu a Política Nacional do Meio Ambiente, chamada de Lei da Política Nacional do Meio Ambiente, em seu art.2^o⁴ considera o Meio Ambiente como um patrimônio público a ser necessariamente protegido, tendo em vista o uso coletivo atual e futuro, enquanto que no seu art.3^o⁵ o Meio Ambiente é “o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas”.

A referida lei seguiu-se a promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88) e por ela foi recepcionada. A Carta Magna inovou o ordenamento jurídico, reservando inclusive um capítulo próprio, dentro do Título VIII (que trata da Ordem Social), determinando a observação sistêmica no arcabouço constitucional sobre o meio ambiente.

³ THE GUARDIAN. *Humanity has wiped out 60% of animal populations since 1970, reports find* Disponível em: <https://www.theguardian.com/environment/2018/oct/30/humanity-wiped-out-animals-since-1970-major-report-finds?CMP=fb_gu&fbclid=IwAR1PrjcmKn9p7ufhY6srXali4oJnjo2OxDb4QFu19iEXaVyz2KXoqqSYZEM>. Acesso em: 30 out. 2018.

⁴ Artigo 2º A Política Nacional do Meio Ambiente tem por objetivo a preservação, melhoria e recuperação da qualidade ambiental propícia à vida, visando assegurar, no País, condições ao desenvolvimento sócio-econômico, aos interesses da segurança nacional e à proteção da dignidade da vida humana, atendidos os seguintes princípios:

⁵ Art 3º - Para os fins previstos nesta Lei, entende-se por: I - meio ambiente, o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas;

No âmbito da CF/88 o art.225⁶ dispõe sobre um meio ambiente ecologicamente equilibrado, usando o termo “bem de uso comum do povo”, sugerindo que o meio ambiente ecologicamente equilibrado pertence todos de uma só vez, não sendo possível a sua individualização.

No início desta monografia, será apresentado no capítulo 1, o conceito de meio ambiente, sua definição de acordo com a Constituição Federal e a Lei nº 6.938/81, além de explicar a origem do direito fundamental ao meio ambiente, decorrente dos direitos fundamentais de 3ª geração. Bem como a criação do conceito de desenvolvimento sustentável no direito internacional e a proteção ao meio ambiente, existente na OEA, que ainda podemos considerar existir de forma embrionária.

Após as definições do meio ambiente, passaremos a analisar os aspectos relevantes referentes ao Direito Ambiental Tributário no ordenamento jurídico pátrio. Assim, o capítulo 2 consiste na exposição de conceitos do Direito Ambiental e Direito Tributário relevantes à presente discussão.

Já o capítulo 3 demonstrará os diversos tipos de intervenção do Estado existentes no ordenamento brasileiro, de modo a identificar a melhor forma de atuação do Estado na proteção do meio ambiente. Além da exposição, serão apresentados alguns dos mecanismos existentes para a promoção da defesa e propagação das boas condutas de proteção e práticas sustentáveis.

A nova perspectiva é necessária para uma melhor compreensão do desenvolvimento sustentável que pode ser alcançado por meio da intervenção do Estado para além da elaboração de leis ambientais específicas, ou seja, o Direito Tributário tem a capacidade de contribuir com a preservação ambiental em nosso país.

⁶ Art. 225 da Constituição Federal: Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

Por fim, a conclusão desse trabalho consistirá na constatação necessária de que a intervenção do Estado, com base no Direito Tributário, deverá ocorrer por meio da intervenção negativa indireta, a qual deverá ocorrer com base em incentivos fiscais concedidos pelos entes federativos, em prol da defesa da proteção do meio ambiente. Nesse sentido, podemos citar o Projeto de Lei nº 5713/2013⁷ que será abordado ao final do projeto.

⁷ BRASIL. Câmara dos Deputados. *Tramitação do PL 5713/2013*. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=579658>>. Acesso em: 20 out. 2018.

CAPÍTULO I - A QUESTÃO AMBIENTAL NO DIREITO BRASILEIRO

1. A QUESTÃO AMBIENTAL NA CONSTITUIÇÃO

Os conceitos de Direito Ambiental e meio ambiente devem ser abordados, tendo em vista o objeto em análise, da aplicação do Direito Tributário na proteção ao meio ambiente.

Na lição de Celso Antonio Pacheco Fiorillo e Renata Marques Ferreira é preciso observar os seguintes aspectos:

Daí falarmos em Direito Ambiental Tributário, em que as normas fiscais deverão ser interpretadas a partir dos critérios e princípios que estruturam o direito ambiental brasileiro em suas diferentes ramificações, e não em Direito Tributário Ambiental, no qual a justificativa para a imposição das normas indutoras se daria em função dos valores do Direito Tributário⁸.

Portanto, faz-se necessária à primeira análise do Direito Ambiental e dos seus conceitos básicos no início da presente monografia, para em um momento subsequente, analisar os princípios que norteiam o Direito Tributário.

Tal divisão se mostrará necessária, ante o objeto das leis de matéria ambiental que tratam de direito tributário. Como é o caso da isenção concedida pelo Município de São Paulo que isenta de ISS serviços de diversão, lazer e entretenimento que se relacionam diretamente com os desfiles de escolas de samba.

Nesse sentido, temos que o princípio motivador da criação da Lei nº 14.910/2009, regulamentada pelo Decreto nº 50.522/2009, é a manutenção de valores culturais do povo brasileiro, do chamado meio ambiente cultural, como preceituam os autores:

⁸ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. *Direito Ambiental Tributário*. 4ª ed., São Paulo: Editora Saraiva, 2018. p. 92-93.

Ao estabelecer hipótese de isenção de tributo de sua competência constitucional, o Município de São Paulo certamente objetiva a preservação e manutenção de atividades essenciais ao desenvolvimento dos valores culturais do povo paulistano e busca a preservação e a proteção de aspectos relacionados ao chamado meio ambiente cultural. A legislação baseia-se em valores e princípios conformados a partir do art. 225 combinado com os arts. 215 e 216 da Constituição Federal, ficando longe dos valores e princípios elencados nos arts. 145 e seguintes do Texto Maior, delineadores do sistema tributário nacional⁹.

A mesma lógica do trecho acima se aplica às demais legislações que se utilizam de mecanismos do direito tributário para a proteção do meio ambiente. Todavia, o exemplo acima não trata a respeito da proteção ambiental, mas sim do meio ambiente cultural, um dos vários aspectos do Direito Ambiental.

Imperioso destacar que o presente trabalho tem por objetivo analisar a proteção da fauna e flora, ou seja, o objeto da análise é a tutela constitucional do meio ambiente natural tão somente, motivo pelo qual, apenas esse conceito será abordado e justificado.

1.1. Considerações sobre o conceito jurídico de meio ambiente, a partir da Constituição

Na lição de Celso Antonio Pacheco Fiorillo e Renata Marques Ferreira, no Estado Democrático de Direito Brasileiro, qualquer tema a ser analisado deve primeiramente buscar seu ponto de apoio na Constituição Federal¹⁰. Isso ocorre porque a nossa Carta Magna contém todos os princípios fundamentais e estruturantes do ordenamento jurídico pátrio, tal como o direito fundamental ao meio ambiente que será abordado.

A Constituição Federal de 1988 estabelece em seu artigo 225¹¹ a existência do direito ao “meio ambiente ecologicamente equilibrado”. Por

⁹ FIORILO; FERREIRA, 2018, p. 92.

¹⁰ Ibid., p. 85.

¹¹ Art. 225 da Constituição Federal: “Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

meio do *caput* do referido artigo, é possível extrair que todos os cidadãos brasileiros natos, nacionalizados ou estrangeiros residentes detêm o direito ao meio ambiente. Nesse sentido, para Celso Fiorillo e Renata Marques Ferreira¹²:

A Carta Magna de 1988, ao estabelecer, em seu Título VIII, Capítulo VI (do meio ambiente), art. 225, a existência do direito ‘ao meio ambiente ecologicamente equilibrado’, não só fixou de maneira clara a existência no plano constitucional do direito ambiental brasileiro como estabeleceu seus parâmetros, ou seja, os critérios fundamentais destinados à sua correta interpretação.

Para o autor Paulo Affonso Leme Machado, o meio ambiente pode ser definido da seguinte maneira:

O meio ambiente é um bem coletivo de desfrute individual e geral ao mesmo tempo. O direito ao meio ambiente é de cada pessoa, mas não só dela, sendo ao mesmo tempo “transindividual”. Por isso, o direito ao meio ambiente entra na categoria de interesse difuso, não se esgotando numa só pessoa, mas se espraiando para uma coletividade indeterminada¹³.

Para uma melhor interpretação acerca do direito ambiental, é necessária uma análise dos seus aspectos difusos e coletivos, à luz da Constituição Federal. Temos então que os direitos difusos se apresentam como direitos transindividuais, possuindo objeto indivisível e titularidade indeterminada e interligada por circunstâncias de fato (art. 81, parágrafo único, I¹⁴). Já os direitos coletivos se apresentam como direitos transindividuais, com objeto indivisível e determinabilidade de seus titulares (art. 81, parágrafo único, II¹⁵).¹⁶

¹² FIORILLO; FERREIRA, 2018, p. 21.

¹³ MACHADO, Paulo Affonso. *Direito Ambiental Brasileiro*. 15ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2007. p. 118.

¹⁴ Art. 81. A defesa dos interesses e direitos dos consumidores e das vítimas poderá ser exercida em juízo individualmente, ou a título coletivo.

Parágrafo único. A defesa coletiva será exercida quando se tratar de:

I - interesses ou direitos difusos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível, de que sejam titulares pessoas indeterminadas e ligadas por circunstâncias de fato;

¹⁵ Art. 81. A defesa dos interesses e direitos dos consumidores e das vítimas poderá ser exercida em juízo individualmente, ou a título coletivo.

Parágrafo único. A defesa coletiva será exercida quando se tratar de:

A distinção anterior ocorre porque o direito ao meio ambiente surge na 3ª dimensão histórica dos direitos fundamentais. De acordo com o professor Ricardo Lobo Torres, a despeito da mutação do direito:

[...] há diversas gerações de direitos, pois estes cambiam de acordo com as fases históricas em que são conhecidos e apreendidos pela filosofia e ciência do direito. Os direitos não pairam abstrata e eternamente com o mesmo conteúdo, eis que sofrem modificações e se adaptam às novas realidades históricas¹⁷.

O conceito dos direitos da 3ª dimensão, de acordo com Carlos Eduardo Peralta Montero, pode ser definido da seguinte maneira:

Finalmente, a partir do segundo período pós-guerra, paulatinamente, começou a corar fora a discussão sobre a necessidade de reconhecer os direitos da terceira dimensão, conhecidos como direitos da solidariedade ou da fraternidade. Entre esses novos direitos podemos citar o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, o direito ao desenvolvimento, ao patrimônio cultural, à autodeterminação dos povos, o direito à paz, e mais recentemente os direitos relacionados com a liberdade informática e com a biotecnologia. Os direitos de solidariedade passaram a conformar como outrora fizeram os direitos liberais e sociais, o conteúdo da dignidade humana, ampliando o seu âmbito de proteção¹⁸.

Os direitos fundamentais da terceira dimensão traduzem as exigências da sociedade e, portanto, são destinados à proteção do ser humano e das novas gerações. De acordo com o mesmo autor: “Esses direitos têm um forte conteúdo humanista que exige responsabilidades de caráter global. São direitos que se caracterizam pela sua titularidade coletiva ou difusa”.¹⁹

O conceito de meio ambiente trata de um conceito impreciso, inacabado e em constante evolução, que está sempre aberto a novos aspectos²⁰. Portanto, o termo meio ambiente pelo seu próprio significado

II - interesses ou direitos coletivos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível de que seja titular grupo, categoria ou classe de pessoas ligadas entre si ou com a parte contrária por uma relação jurídica base;

¹⁶ FIORILO; FERREIRA, 2018, p. 25.

¹⁷ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. v. III, Rio de Janeiro: Renovar, 1999. p. 8.

¹⁸ MONTERO, Carlos Eduardo Peralta. *Tributação ambiental – reflexões sobre a introdução da variável ambiental no sistema tributário*. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 91.

¹⁹ MONTERO, 2014, p. 91.

²⁰ Ibid., p. 93.

desdobra qualquer tipo de pretensão simplificadora, não existindo uma definição global e definitiva.

Nesse sentido, temos que o direito ao meio ambiente é inerente a todo cidadão e, por conseguinte, aos povos. Sua definição imprecisa está diretamente relacionada à mutação do direito e adoção de novas práticas em escala global que devem ser adotadas pelos Estados mundo afora.

Ainda, a partir da análise do referido artigo da Constituição Federal, faz-se necessária a observação de quatro aspectos fundamentais e que se comunicam com o seu conteúdo, são eles:

(i) A existência do direito material constitucional caracterizado como “direito ao meio ambiente”, meio ambiente este “ecologicamente equilibrado”;

(ii) A confirmação no plano constitucional de que referido direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado diz respeito à existência de uma relação jurídica que envolve um bem estabelecido pela Carta Magna de 1988 (o bem ambiental). Esse bem, para que possa ser reputado constitucionalmente como “bem ambiental”, vincula-se somente àqueles considerados no plano constitucional “essenciais à sadia qualidade de vida”, tendo como característica estrutural ser ontologicamente um “bem de uso comum do povo”;

(iii) Em decorrência da relevância do bem ambiental, a Constituição Federal estabeleceu de forma impositiva tanto ao Poder Público como à coletividade não só o dever de defender os bens ambientais como também o de preservá-los;

(iv) A defesa, assim como a preservação por parte do Poder Público e da coletividade, antes referida, têm por objeto assegurar o uso do bem ambiental não só para as presentes mas também para as futuras gerações²¹.

Como visto acima, o direito ao meio ambiente é direito essencial a uma vida sadia e de qualidade. Tendo em vista que se trata de direito difuso, a sua proteção cabe não somente ao poder público, mas também àqueles que são beneficiados diretamente pela sua preservação. Ademais, o correto “uso” do meio ambiente também merece guarida.

²¹ FIORILO; FERREIRA, 2018, p. 26-27.

1.2. A definição da Lei nº 6.938/81

A partir dos pontos descritos acima, passamos à análise da Política Nacional do Meio Ambiente, definida pela Lei Federal nº 6.938/81²², da qual deriva o entendimento de que o meio ambiente é “o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas”. Tal entendimento está expresso no seu artigo 3º, I²³. Verifica-se que a importância da introdução da norma de Política Nacional do Meio Ambiente, haja vista a necessidade de tornar efetivo o direito ao meio ambiente que, conforme já visto, preceitua a CF/88 no seu artigo 225.

A sua relevância, de acordo com Luís Paulo Sirvinskaskas, tem por objetivo tornar efetivo o direito de todos ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, princípio matriz contido no *caput* do art. 225 da CF/88. E por meio ambiente ecologicamente equilibrado se entende a qualidade ambiental propícia à vida da presente e das futuras gerações.²⁴

Após todas as considerações acima, é de se concluir que o conceito de meio ambiente está estritamente relacionado ao disposto no artigo 225 da Constituição Federal, o qual teve seu princípio matriz contido no cerne da Lei nº 6.938/81.

Nas palavras do professor Paulo Affonso Leme Machado o Direito Ambiental pode ser definido da seguinte forma:

O Direito Ambiental é um Direito sistematizador, que faz a articulação da legislação, da doutrina e da jurisprudência concernentes aos elementos que integram o ambiente. Procura evitar o isolamento dos temas ambientais e sua abordagem antagônica. Não se trata mais de construir um Direito das águas, um Direito da atmosfera, um Direito do solo, um Direito florestal, um Direito da fauna ou um Direito da biodiversidade. O Direito Ambiental não ignora o que

²² BRASIL. Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6938.htm>. Acesso em: 25 out. 2018.

²³ Art 3º - Para os fins previstos nesta Lei, entende-se por:

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

²⁴ SIRVINSKASKAS, Luís Paulo. *Política nacional do meio ambiente (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981)*. In: MORAES, Rodrigo Jorge et al., (Coord.). *As leis federais mais importantes de proteção ao meio ambiente comentadas*. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 91-93.

cada matéria tem de específico, mas busca interligar estes temas com a argamassa da identidade dos instrumentos jurídicos de prevenção e de reparação, de informação, de monitoramento e de participação²⁵.

Conforme exposto acima, é de se concluir que o ilustre professor citado corrobora para o entendimento exposto no artigo 3º da Lei nº 6.938/81, ou seja, o meio ambiente é composto pelo conjunto de leis. Dessa forma, não mais podemos observá-lo sob a ótica de regras, leis e regulamentos apartados entre si.

Por fim, tal entendimento corrobora para a definição do aspecto de *macrobem*, o qual será abordado adiante, que constitui o meio ambiente. A sua formação *macro* depende da existência de outras leis que se comunicam, construindo um conjunto.

1.3. A proteção ao meio ambiente de acordo com a Constituição Federal

O autor Carlos Eduardo Montero pontua o seguinte sobre a constitucionalização do meio ambiente:

Desde uma perspectiva objetiva a qualidade do meio ambiente passa a ser um fim constitucional que determina a obrigação por parte do Estado de zelar pelo respeito e pela proteção do meio ambiente. O Estado passa a desempenhar um importante papel na adoção de políticas públicas que protejam e garantam de forma efetiva o direito ao meio ambiente, e que ao mesmo tempo permitam o desenvolvimento econômico, de forma que se propicie uma sustentabilidade ambiental. A constitucionalização do meio ambiente revela a adoção de uma nova postura ética, na qual os recursos naturais não podem ser vistos unicamente desde uma perspectiva econômica²⁶.

Dito isso, podemos considerar a existência de um dever do Estado para adoção de posturas para defesa concreta do meio ambiente. A respeito da defesa de tal direito fundamental, cabe ao Estado adotar políticas

²⁵ MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito Ambiental Brasileiro*. 11ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 139-140.

²⁶ MONTERO, 2014, p. 100.

públicas para a sua proteção. Dentre elas, podemos incluir a importância do Direito Tributário, como será visto adiante, para a sua proteção.

Ao atribuir o dever de proteção ao meio ambiente ao Estado, por meio da Constituição Federal, o Poder público recebeu a tarefa específica de proteger a fauna e a flora, conforme positivado através do inciso VII, do artigo 225 da Carta Magna. Ademais, foram vedadas práticas que coloquem o meio ambiente em risco, como por exemplo, o dano ambiental oriundo da extinção de espécies²⁷.

Nesse sentido, podemos citar o disposto no artigo 225, §4º²⁸ da Constituição Federal que eleva à condição jurídica de patrimônio nacional a Floresta Amazônica, a Mata Atlântica, a Serra do Mar, o Pantanal Mato-Grossense e a Zona Costeira, de modo a reger a utilização de tais espaços, inclusive sobre a utilização de recursos naturais, devendo sempre, observar a necessária proteção ao meio ambiente.

Tal é a importância do artigo 225 da CF/88 que, o mesmo, estabelece no seu inciso I²⁹ a atribuição incumbida ao Poder Público para a preservação e manejo ecológico das espécies e ecossistemas.

Além do exposto acima, são trazidas outras duas hipóteses, tais como a do §2º³⁰ e §3º³¹ que determinam respectivamente: i) a proteção do meio ambiente degradado, por aquele que pratica atividade de exploração de recursos minerais, através da recuperação da área afetada e; ii) a aplicação

²⁷ FIORILO; FERREIRA, 2018, p. 44.

²⁸ Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

(...)

§ 4º A Floresta Amazônica brasileira, a Mata Atlântica, a Serra do Mar, o Pantanal Mato-Grossense e a Zona Costeira são patrimônio nacional, e sua utilização far-se-á, na forma da lei, dentro de condições que assegurem a preservação do meio ambiente, inclusive quanto ao uso dos recursos naturais.

²⁹ I - preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas

³⁰ § 2º Aquele que explorar recursos minerais fica obrigado a recuperar o meio ambiente degradado, de acordo com solução técnica exigida pelo órgão público competente, na forma da lei.

³¹ § 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.

de sanções penais e administrativas aos infratores, independentemente da obrigação de reparar, quando praticados atos lesivos ao meio ambiente.

Por todo o exposto, é de se concluir que a própria Constituição Federal já prevê a proteção do meio ambiente, inclusive, ao pontuar expressamente sobre atos lesivos e suas punições.

1.4. O Direito fundamental ao meio ambiente

Para Carlos Eduardo Montero, o meio ambiente é um *macrobem* de interesse difuso ou *metaindividual*, que é composto de uma série de *microbens* que se inter-relacionam e que são interdependentes³².

Para exemplificar melhor as definições anteriores, faz-se necessário extrair trecho da Questão de Ordem apresentada no Recurso Especial nº 1.711.009/MG, o qual analisou a competência da Justiça Federal para analisar a matéria apresentada no REsp.

O objeto da ação originária é o exame da existência de obrigação da empresa “SAMARCO” em fornecer água potável a um dos Municípios atingidos pelo acidente ambiental de Mariana (Minas Gerais) em 2015.

O REsp, interposto pelo Ministério Público do Estado de Minas Gerais, afirma que a ação originária tem por objeto atender as necessidades da população local, além disso, afirma que há a inexistência do pedido de ingresso de ente federal nos autos, além da inobservância de diversos dispositivos do Código de Processo Civil para a remessa dos autos à Justiça Federal.

A Questão de Ordem ora mencionada envolve discussão acerca da competência federal para julgar matéria que diz respeito a um *macrobem*, tendo em vista que o acidente afetou diversos *microbens*. Em que pese o voto do Ministro Relator Marco Buzzi do Superior Tribunal de Justiça,

³² MONTERO, 2014, p. 96.

devemos aproveitar os conceitos de *macrobem* e *microbem*, de acordo com o Direito Ambiental, vejamos:

1.2 Em se tratando de direito ambiental, o pedido/a pretensão principal emanada da contenda poderá ser de natureza eminentemente pública (quando se tratar de danos ao macrobem), o que atrairá a competência da Primeira Seção, nos termos do art. 9º, § 1º, inciso XIV, do RISTJ, ou privada (danos ao microbem) no qual preponderará a atribuição da Segunda Seção, consoante estabelecido no art. 9º, § 2º, incisos II e XIV, do RISTJ.

Por macrobem entende-se o meio ambiente como um todo, o patrimônio ambiental em seu conceito mais amplo, o conjunto de interações e elementos em sua máxima complexidade e extensão. Por tal razão, a proteção do macrobem se dá em nível igualmente elástico como o de sua concepção, considerando-se atentatório toda e qualquer ação que vitima o equilíbrio ecológico e, necessariamente, danifica o meio ambiente. Em última ratio, a noção de macrobem se confunde com tudo o que influencia diretamente a harmonia global do meio ambiente.

Ao contrário da visão ampla que comporta a definição de macrobem ambiental, o microbem ambiental é todo e qualquer elemento considerado isoladamente, constituinte e integrante do meio ambiente (a fauna, a flora, a atmosfera, o ser humano, a água, o solo, o patrimônio ambiental cultural e artificial, entre outros), ou seja, são unitariamente considerados, possuindo muitas vezes tratamento legislativo próprio, onde a proteção se dá enquanto efetivos bens ambientais singulares.

(...)³³.

Nesse sentido, o Ministro Relator proferiu voto no sentido de afirmar a competência da Justiça Federal para julgar a matéria em análise e, determinou que o órgão competente para julgá-la seria o da Primeira Seção, ante o caráter público da controvérsia.

Podemos concluir que o conceito de *macrobem* atrelado ao direito ambiental tem como objeto uma amplitude do conceito do meio ambiente, nesse sentido, é de se concluir que se trata de um conjunto de bens que, ao serem somados, configuram o *macrobem*.

³³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça, *Questão de Ordem no REsp nº 1.711.009/MG*, Min. Rel. Marco Buzzi, Acórdão publicado em 23.03.2018. Disponível em: <<https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/?termo=REsp+1.711.009&aplicacao=processos.ea&tipoPesquisa=tipoPesquisaGenerica&chkordem=DESC&chkMorto=MORTO>>. Acesso em: 25 out. 2018.

Para a existência da amplitude vista acima, é necessário outro conceito, o de *microbem*. O qual trata de sistemas menores, correspondentes aos integrantes do meio ambiente e, por conseguinte, do *macrobem*. Como exemplificado do julgamento apresentado, podemos citar como exemplo de *microbens* a fauna e a flora, além de sistemas aquíferos e tantos outros.

Passando adiante na discussão sobre a existência do direito fundamental ao meio ambiente, a respeito da evolução do conceito, o autor Carlos Eduardo Montero demonstra a partir de qual momento ocorreu a sua integralização nos sistemas Constitucionais, vejamos:

Sob a influência da Declaração de Estocolmo, a constitucionalização do ambiente passou a ser uma tendência internacional. Com o consenso por parte da comunidade internacional sobre a importância do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como um direito humano indispensável para viver em condições de dignidade, de forma paulatina diversos países começaram a tutelar o meio ambiente nas suas Constituições Políticas³⁴.

A Declaração de Estocolmo, como ficou conhecida, foi apresentada e adotada na Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente Humano, em 1972. De acordo com o mesmo autor, para muitos doutrinadores esse foi o momento que estabeleceu o direito ambiental moderno³⁵. No preâmbulo da Declaração, foi estabelecido:

2. A proteção e o melhoramento do meio ambiente humano é uma questão fundamental que afeta o bem-estar dos povos e o desenvolvimento econômico do mundo inteiro, um desejo urgente dos povos de todo o mundo e um dever de todos os governos³⁶.

O autor Romeu Faria Thomé apresenta a importância da Declaração de Estocolmo para a fundamentação dos direitos individuais, tendo em vista o seu caráter de extensão da Declaração Universal dos Direitos do Homem.

³⁴ MONTERO, 2014, p. 98.

³⁵ Ibid., p. 97.

³⁶ *Declaração de Estocolmo sobre o ambiente humano - 1972*. Disponível em: <<http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Meio-Ambiente/declaracao-de-estocolmo-sobre-o-ambiente-humano.html>>. Acesso em: 03 nov. 2018.

Ademais, a relevância da sua matéria ambiental se entende não apenas para a Carta Magna brasileira, mas para os ordenamentos do mundo moderno.

Ao final da Conferência foi firmada a Declaração sobre o Meio Ambiente cujos princípios constituem prolongamento da Declaração Universal dos Direitos do Homem, influenciando na elaboração de capítulo especialmente dedicado à proteção do meio ambiente na Constituição Federal de 1988³⁷.

Conforme já visto no tópico anterior, tais interesses se relacionam especificamente com os direitos de 3ª geração que tem como princípio norteador a dignidade da pessoa humana e, por conseguinte, direitos fundamentais inerentes aos indivíduos. Conforme ensina José Afonso da Silva, a proteção ambiental, abrangendo a preservação da natureza em todos os seus elementos essenciais à vida humana e à manutenção do equilíbrio ecológico, visa tutelar a qualidade do meio ambiente em função da qualidade de vida, como uma forma de direito fundamental da pessoa humana³⁸.

Tal entendimento é pacificado no que concerne à relação do direito ambiental como um dos direitos fundamentais dos indivíduos e, no Brasil a doutrina e jurisprudência são pacíficas no sentido de reconhecer o direito ao meio ambiente como integrante do rol dos direitos e garantias fundamentais da pessoa humana, constante da Constituição Federal de 1988 (CF/88).³⁹

Em estrita análise de tais fundamentos, é de se concluir que a relação entre o direito ao meio ambiente e os direitos fundamentais decorre do direito à saúde e do direito à vida⁴⁰, por exemplo. Ademais, é possível relacionar o desenvolvimento da pessoa humana estritamente ao meio

³⁷ SILVA, Romeu Faria Thomé da. *Manual de Direito Ambiental*. 5ª ed. Salvador: Editora Jus poivm, 2015. p. 42.

³⁸ SILVA, José Afonso da. *Direito ambiental constitucional*. São Paulo: Editora Malheiros, 1994. p. 36.

³⁹ MONTERO, 2014, p. 101.

⁴⁰ Ibid., p. 106-107.

“O direito à qualidade ambiental limita a liberdade com a finalidade de protegê-la. O direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado tem uma estreita relação com o direito à saúde e, com o direito à vida tanto das presentes como das futuras gerações.”.

ambiente, tendo em vista o aspecto psicológico daqueles que vivem em tal ambiente.

É nesse sentido que os bens ambientais são considerados essenciais para a vida do indivíduo, como disposto na CF/88 e exposto pelos autores Celso Fiorillo e Renata Marques Ferreira: “em decorrência específica do comando estabelecido por nossa Carta Magna por meio de seus princípios fundamental, ou seja: os bens ambientais são considerados essenciais à sadia qualidade de vida dos brasileiros e estrangeiros residentes no país”⁴¹.

A respeito da matéria analisada à luz dos direitos fundamentais, o Supremo Tribunal Federal (STF) houve por manifestar a existência de um direito ao meio ambiente como de terceira geração (conforme já abordado) e, não apenas isso, mas também como um direito fundamental.

Vejamos trecho do julgamento do Mandado de Segurança nº 22.164/SP em 30.10.1995, sob a relatoria do Ministro Celso de Mello que trata a respeito da desapropriação de propriedade rural para fins de reforma agrária:

(...) a norma inscrita no art. 225, parágrafo 4º, da Constituição não atua, em tese, como impedimento jurídico a efetivação, pela União Federal, de atividade expropriatória destinada a promover e a executar projetos de reforma agrária nas áreas referidas nesse preceito constitucional, notadamente nos imóveis rurais situados no pantanal mato-grossense. A própria Constituição da República, ao impor ao Poder Público o dever de fazer respeitar a integridade do patrimônio ambiental, não o inibe, quando necessária a intervenção estatal na esfera dominial privada, de promover a desapropriação de imóveis rurais para fins de reforma agrária, especialmente porque um dos instrumentos de realização da função social da propriedade consiste, precisamente, na submissão do domínio a necessidade de o seu titular utilizar adequadamente os recursos naturais disponíveis e de fazer preservar o equilíbrio do meio ambiente (CF, art. 186, II), sob pena de, em descumprindo esses encargos, expor-se a desapropriação-sanção a que se refere o art. 184 da Lei Fundamental. A questão do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado - direito de terceira geração - princípio da solidariedade - o direito a integridade do meio ambiente - típico direito de terceira geração - constitui prerrogativa jurídica de titularidade coletiva, refletindo, dentro do processo de afirmação dos direitos humanos, a expressão significativa de um poder atribuído, não ao indivíduo identificado em sua singularidade, mas, num sentido verdadeiramente mais abrangente, a própria coletividade social. Enquanto os direitos de primeira geração (direitos civis e políticos) - que compreendem as liberdades clássicas, negativas ou formais -

⁴¹ FIORILLO; FERREIRA, 2018, p. 30.

realçam o princípio da liberdade e os direitos de segunda geração (direitos econômicos, sociais e culturais) - que se identifica com as liberdades positivas, reais ou concretas - acentuam o princípio da igualdade, os direitos de terceira geração, que materializam poderes de titularidade coletiva atribuídos genericamente a todas as formações sociais, consagram o princípio da solidariedade e constituem um momento importante no processo de desenvolvimento, expansão e reconhecimento dos direitos humanos, caracterizados, enquanto valores fundamentais indisponíveis, pela nota de uma essencial inexauribilidade⁴².

Após a leitura do referido trecho, temos novamente uma explicação sobre os direitos de terceira dimensão e o que eles significam para os direitos humanos. Nesse sentido, é de se concluir que o direito ao meio ambiente é um direito fundamental, apesar de não estar incluído no rol de direitos fundamentais da Constituição Federal. Tal entendimento está disposto na Constituição Federal em seu parágrafo 2º do artigo 5º, vejamos:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

§ 2º Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte.

Por fim, é de se concluir que os direitos fundamentais existem para além daqueles dispostos no rol do artigo 5º da Constituição Federal, como constante no próprio artigo mencionado. A despeito de tal entendimento, o autor Carlos Eduardo Montero preceitua o seguinte:

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 equilibrado⁴³.

⁴² BRASIL, Supremo Tribunal Federal. *Mandado de Segurança n. 22.164/SP*, Tribunal Pleno, Rel. Min. Celso de Mello, j. 30.10.1995. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 22 out. 2018.

⁴³ MONTERO, 2014, p. 102.

Portanto, fica evidente a existência de um direito fundamental ao meio ambiente equilibrado como exposto na Constituição Federal. Tal aspecto se demonstrará determinante para a instituição de políticas públicas, as quais utilizam as ferramentas disponíveis no Direito Tributário para alcançar a proteção e manutenção de um direito fundamental.

2. DIREITO AMBIENTAL E O CONCEITO DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

O Autor Romeu Faria Thomé, exemplifica o momento no qual acredita ter sido dada a relevância necessária ao desenvolvimento sustentável no cenário mundial, o qual teve início a partir da Declaração de Estocolmo, vejamos:

A Declaração destaca o ser humano como resultado e artífice do meio que o circunda, proclama que a defesa e a melhoria do meio ambiente para gerações presentes e futuras converteu-se num objetivo imperioso para a humanidade e deverá ser perseguido e, ainda, sugere que cidadãos e comunidade, empresas e instituições em todos os planos aceitem as responsabilidades que lhes incumbem e que todos eles atuem efetivamente para a preservação ambiental. Surgia a noção de desenvolvimento socioeconômico em harmonia com a preservação do meio ambiente, mais tarde batizada de “desenvolvimento sustentável”. Em Estocolmo chegou-se ao consenso sobre a necessidade urgente de reação global ao problema da deterioração ambiental⁴⁴.

Em nova passagem, o autor define o momento no qual o termo “desenvolvimento sustentável” surge, com sua origem em termo utilizado à época em que ocorreu a Conferência de Estocolmo, em 1972. Vejamos:

A ideia de desenvolvimento socioeconômico em harmonia com a preservação ambiental emergiu da Conferência de Estocolmo, em 1972, marco histórico na discussão dos problemas ambientais. Designado à época como ‘abordagem do ecodesenvolvimento’ e posteriormente renomeado ‘desenvolvimento sustentável’, o conceito vem sendo continuamente aprimorado⁴⁵.

Dessa forma, o desenvolvimento sustentável tem como pilar a harmonização (i) do crescimento econômico; (ii) da preservação ambiental; e (iii) da equidade social⁴⁶. Nota-se que o crescimento econômico deriva da atividade econômica de empresas e indústrias que devem observar a proteção do meio ambiente não como um entrave à prática da atividade

⁴⁴ SILVA, 2015, p. 43.

⁴⁵ Ibid., p. 58.

⁴⁶ Ibid., p. 58.

econômica, mas sim como princípio básico para o desenvolvimento sustentável, portanto, os dois pontos se comunicam diretamente.

Os autores Celso Antonio Pacheco e Renata Marques Ferreira, não divergem do ponto acima, dessa forma, para alcançar o desenvolvimento sustentável é preciso o equilíbrio entre (i) desenvolvimento social; (ii) crescimento econômico; e (iii) utilização dos recursos naturais⁴⁷. Aqui, é possível notar que a referência à preservação ambiental tem claro tom a respeito da escassez de bens naturais, o qual deve estar em consonância com o desenvolvimento econômico. É de se concluir que a utilização de recursos naturais é termo mais restrito para mencionar a preservação ambiental.

Já o conceito de (i) equidade social; e (ii) desenvolvimento social, como vistos acima, estão estritamente ligados aos problemas resultantes do desenvolvimento econômico das sociedades modernas. Com a concentração de capital em determinadas camadas da sociedade e, por consequência, o problema da distribuição de renda culminam em altos índices de pobreza, o que busca-se erradicar.

Seguindo adiante na determinação do que é o conceito de desenvolvimento sustentável, o Supremo Tribunal Federal houve por defini-lo da seguinte maneira:

O princípio do desenvolvimento sustentável, além de impregnado de caráter eminentemente constitucional, encontra suporte legitimador em compromissos internacionais assumidos pelo Estado brasileiro e representa fator de obtenção do justo equilíbrio entre as exigências da economia e as da ecologia, subordinada, no entanto, a invocação desse postulado, quando ocorrente situação de conflito entre valores constitucionais relevantes, a uma condição inafastável, cuja observância não comprometa nem esvazie o conteúdo essencial de um dos mais significativos direitos fundamentais: o direito à preservação do meio ambiente, que traduz bem de uso comum da generalidade das pessoas, a ser resguardado em favor das presentes e futuras gerações⁴⁸.

⁴⁷ FIORILO; FERREIRA, 2018, p. 53.

⁴⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal, *Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.540/DF*, Pleno do STF, Min. Rel. Celso de Mello, DJ 03.02.06.

Nesse sentido, como observado pelo ilustre Ministro Celso de Mello, o desenvolvimento sustentável caracteriza a oposição de dois princípios norteadores da sociedade, são eles (i) o desenvolvimento econômico; e (ii) a preservação e respeito ao meio ambiente. Dessa forma, quando os dois princípios se chocam, há de ser observado um direito fundamental que é a preservação do meio ambiente.

Ademais, para a correta definição do desenvolvimento sustentável, é necessária análise conjunta dos artigos 225 (como já visto) e 170 da Constituição Federal, aqui, há uma direta ligação com o conceito definido pelo STF. Faz-se necessária a extração desse último conforme abaixo:

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:

(...)

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade;

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;

VII - redução das desigualdades regionais e sociais;

É de se notar que o conceito de desenvolvimento sustentável está sujeito aos ditames da ordem econômica brasileira. Nesse sentido, ao preceituar que a defesa do meio ambiente é um dos princípios norteadores de tal atividade, há de haver a sua harmonização, tal como disposto no entendimento do STF.

Além do referido inciso VI que positiva o meio ambiente como princípio da ordem econômica brasileira, outros dois incisos também precisam ser analisados sob a ótica do desenvolvimento sustentável. São

eles o inciso II, III e VII do referido artigo que tratam sobre a propriedade privada, função social da propriedade e redução da desigualdade, respectivamente.

Como mencionado anteriormente, o desenvolvimento sustentável possui três requisitos básicos, são eles (i) desenvolvimento ou equidade social; (ii) crescimento econômico; e (iii) proteção do meio ambiente. O desenvolvimento ou equidade social comunica-se diretamente com o inciso III e VII do referido artigo, ao expressar que a propriedade privada deve sempre observar a sua função social e expressar acerca da redução da igualdade, logo, preenchido o requisito de desenvolvimento social. Já o crescimento econômico está expresso na existência da propriedade privada, conforme visto no seu inciso III.

Tal é a conclusão do autor Romeu Faria Thomé:

Assim, resta inequívoco o princípio do desenvolvimento sustentável a partir de análise conjunta dos incisos II e III, do artigo 170, da Constituição: de um lado, o incentivo ao crescimento econômico representado pelo princípio da propriedade privada; de outro, a proteção ambiental e a equidade social representadas pelo princípio da função social da propriedade.

Por fim, estabelece o inciso VII do artigo 170, como princípio da ordem econômica, a redução das desigualdades regionais e sociais. Ora, como alcançar a meta constitucional de eliminação da pobreza e redução das desigualdades sociais sem crescimento econômico? Seria praticamente impossível. Constata-se que é imperioso o desenvolvimento econômico das nações atrelado à melhor distribuição de renda para a erradicação dos problemas sociais. Mais uma vez estamos nos referindo a pilares do desenvolvimento sustentável presentes no artigo 170, da Constituição de 1988: crescimento econômico e equidade social (obviamente conciliados com a preservação ambiental)⁴⁹.

A despeito do trecho acima colacionado, outros autores como Celso Pacheco Fiorillo e Renata Marques Ferreira também corroboram para tal entendimento, vejamos:

(...) a Constituição Federal estabelece que a ordem econômica, fundada na livre-iniciativa (sistema de produção capitalista) e na valorização do trabalho humano (limite ao capitalismo selvagem), deverá reger-se pelos ditames de justiça social,

⁴⁹ SILVA, 2015, p. 63.

respeitando o princípio da defesa do meio ambiente, contido no inciso VI do art. 170. Assim, caminham lado a lado a livre concorrência e a defesa do meio ambiente, a fim de que a ordem econômica esteja voltada à justiça social⁵⁰.

Em que pese o cenário internacional, um dos aspectos significativos para a incorporação do que se chama hoje de desenvolvimento sustentável foi a Declaração de Estocolmo em 1972 e já abordada anteriormente. Todavia, além de tal medida, houve ainda, em 1983 a publicação do chamado *Relatório Brundtland*⁵¹ ou “Relatório Nosso Futuro Comum”, publicado durante a Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, a qual foi estabelecida pela Organização das Nações Unidas (ONU).

O Relatório Brundtland acabou por definir de forma semelhante o que é o desenvolvimento sustentável. Nos termos do Autor Fabiano Melo, a nova percepção poderia ser definida como aquela que “atende às necessidades das gerações atuais sem comprometer a capacidade de as futuras gerações terem suas próprias necessidades atendidas”⁵². Nesse mesmo sentido, acordam os Autores Romeu Faria Thomé⁵³ e Carlos Eduardo Montero⁵⁴, ante a sua eficiente definição.

Seguindo adiante na linha cronológica do desenvolvimento sustentável, temos a adoção em caráter global dos ideais estipulados para a proteção do meio ambiente, inclusive, através da internalização de tais aspectos nas Constituições de cada Estado, sob influência direta da Declaração de Estocolmo e *Relatório Brundtland*, vejamos:

Sob a influência da Declaração de Estocolmo e do *Relatório Brundtland*, paulatinamente, a constitucionalização da proteção ambiental passou a ser uma tendência internacional. O direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado foi reconhecido como um direito fundamental necessário para viver em condições

⁵⁰ FIORILO; FERREIRA, 2018, p. 54.

⁵¹ ONU. Assembleia Geral da ONU, Comissão de meio ambiente e desenvolvimento. *Relatório Nosso Futuro Comum ou Brundtland*. Disponível em:

<<http://www.un.org/documents/ga/res/42/ares42-187.htm>>. Acesso em: 01 nov. 2018.

⁵² OLIVEIRA, Fabiano Melo Gonçalves de. *Direito Ambiental*. 2ª ed., Rio de Janeiro: Editora Forense; São Paulo: Editora Método, 2017. p. 61.

⁵³ SILVA, 2015, p. 58-59.

⁵⁴ MONTERO, 2014, p. 143-144.

de dignidade. Esse fenômeno reflete claramente a relevância da preocupação com a questão ecológica na nossa época e a exigência de uma transformação do modelo de desenvolvimento econômico implementado a partir da revolução industrial⁵⁵.

Tais aspectos possuem relevância ante a evolução do conceito de desenvolvimento sustentável no tempo, após a Declaração e o Relatório, tivemos a internalização na nossa Carta Magna, a Constituição Federal de 1988. Passados tais momentos cruciais, da apresentação e internalização no ordenamento, foi alcançado o momento de maior visibilidade do desenvolvimento sustentável e da defesa do meio ambiente, que ocorreu em 1992, durante a Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (também conhecida como Eco-92), no Rio de Janeiro.

A Conferência Eco 92, realizada no Rio de Janeiro na década de 1990, resultou na elaboração de um Programa Global para o desenvolvimento sustentável no século XXI, chamado de *Agenda 21*. De acordo com o autor Romeu Thomé “o princípio quatro da Declaração da Rio 92 ‘para se alcançar o desenvolvimento sustentável, a proteção do meio ambiente deve constituir parte integrante do processo de desenvolvimento e não pode ser considerada isoladamente em relação a ele’⁵⁶.

De acordo com Carlos Eduardo Montero, “a ideia de desenvolvimento sustentável nasceu, e tem estado atrelada ao longo do tempo a um viés antropocêntrico e à noção de crescimento econômico”⁵⁷. Tal entendimento demonstra-se plenamente plausível em uma sociedade anterior ao século XXI, todavia, não cumpre prevalecer tal entendimento nas próximas políticas de proteção ao meio ambiente.

A visão antropocêntrica deriva do antropocentrismo que por sua vez tem por definição:

⁵⁵ MONTERO, 2014, p. 144.

⁵⁶ SILVA, 2015, p. 59.

⁵⁷ MONTERO, op. cit., p. 144.

Forma de pensamento comum a certos sistemas filosóficos e crenças religiosas que atribui ao ser humano uma posição de centralidade em relação a todo o universo, seja como um eixo ou núcleo em torno do qual estão situadas espacialmente todas as coisas (cosmologia aristotélica e cristã medieval), seja como uma finalidade última, um *télos* que atrai para si todo o movimento da realidade (teleologia hegeliana)⁵⁸.

Nesse sentido, a visão antropocêntrica se traduz na preocupação exclusiva com o bem-estar dos seres humanos. Para Romeu Thomé, o antropocentrismo caracteriza a classificação da natureza como um bem coletivo essencial que deve ser preservado como garantia de sobrevivência e bem-estar do homem⁵⁹.

Ante as críticas tecidas pelos autores, a razão de ser do antropocentrismo relativizado à proteção do meio ambiente e práticas de um desenvolvimento sustentável demonstra a razão do homem em querer adotar tais práticas tão somente para se esvair do risco de provavelmente enfrentar a sua própria extinção.

Cerca de 10 anos após a Conferência Eco92, foi realizada uma segunda Conferência Mundial sobre Desenvolvimento Sustentável, a qual foi denominada Rio+10. Seus objetivos eram traçar novas metas e rever metas estabelecidas anteriormente, com intuito de adotar novas práticas para um desenvolvimento sustentável. Todavia, o autor Carlos Eduardo Montero teceu duras críticas a respeito de tal Conferência: “A Conferência foi apenas um novo debate filosófico e político, e não foi estabelecido um plano concreto de ações e resultados⁶⁰”. Todavia, como será visto, o Acordo de Paris parece regular essa falha, ao estabelecer que os países membros da Organização das Nações Unidas deverão apresentar compromissos para combater as mudanças climáticas do mundo e, conseqüentemente, promover o desenvolvimento sustentável.

⁵⁸ WIKIPÉDIA. *Antropocentrismo*. Disponível em:

<<https://pt.wikipedia.org/wiki/Antropocentrismo>>. Acesso em: 02 nov. 2018.

⁵⁹ SILVA, 2015, p. 60.

⁶⁰ MONTERO, 2014, p. 145.

Já em 2012, nova Conferência Mundial sobre Desenvolvimento Sustentável tomou lugar, a chamada Rio+20. De acordo com o mesmo autor “o conceito de desenvolvimento sustentável continua ancorado na ideia de crescimento econômico como sinônimo de bem-estar e parâmetro de sustentabilidade, desconsiderando os limites planetários⁶¹”.

O que se evidencia é que apesar da criação de um conceito de desenvolvimento sustentável amplo, que possui pilares como (i) desenvolvimento ou equidade social; (ii) crescimento econômico; e (iii) proteção do meio ambiente que são, inclusive, positivados pela nossa Constituição Federal e pelo Direito Internacional, as grandes autoridades no assunto não evidenciam os claros prejuízos da ação do homem no meio ambiente.

Para além dos aspectos apresentados acima, o autor sugere que o desenvolvimento sustentável não está necessariamente conectado ao desenvolvimento econômico, uma vez que os recursos hoje presentes tornar-se-ão escassos em algum determinado tempo no futuro. Portanto, apesar de toda a exposição até aqui realizada, é possível considerar que o conceito de desenvolvimento sustentável não necessariamente abarca o desenvolvimento econômico, uma vez que a escassez de matéria-prima e recursos parece não ser observada pelas grandes mentes por trás da elaboração de tais conceitos⁶².

⁶¹ MONTERO, 2014, p. 145.

⁶² Ibid., p. 145.

3. O FENÔMENO DO “ESVERDEAMENTO” OU “GREENING” NA ESFERA INTERNACIONAL

Como já visto anteriormente, a Declaração de Estocolmo sobre o ambiente humano de 1972 foi um dos marcos para instituir o Direito Ambiental moderno como visto hoje. Nesse mesmo compasso, é possível citar o fenômeno do conceito de “esverdeamento” na política internacional de proteção ao meio ambiente e adoção de práticas sustentáveis.

No caso do Brasil, sabendo a posição do meio ambiente como direito fundamental decorrente da Constituição Federal, podemos citar exemplo extraído da Organização dos Estados Americanos (OEA), cuja principal função é a proteção aos direitos individuais de todos os cidadãos dos seus países membros. O referido órgão pode ser exemplificado da seguinte maneira:

O sistema interamericano de direitos humanos é composto de um conjunto de tratados que formam uma rede de proteção e monitoramento de políticas em prol de direitos humanos entre os Estados-membros da Organização dos Estados Americanos (OEA). Entre tais tratados destacam-se a Declaração Americana de Direitos e Deveres do Homem de 1948 e a Convenção Americana sobre Direitos Humanos de 1969 — também conhecida como Pacto de San José da Costa Rica. A Convenção Americana sobre Direitos Humanos, além de elencar uma série de direitos civis e políticos a serem protegidos por seus Estados partes, estabelece o funcionamento de dois órgãos que compõem o sistema interamericano: a Comissão e a Corte Interamericanas de Direitos Humanos⁶³.

Aqui, o objeto em análise será o protocolo adicional à Convenção Americana sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais, chamado “Protocolo de São Salvador⁶⁴”, o qual foi devidamente promulgado internamente no ordenamento jurídico brasileiro em 1999, através do

⁶³ MAZUOLLI, Valério de Oliveira; TEIXEIRA, Gustavo de Faria Moreira. *Rev. direito GV*. São Paulo, v. 9, nº 1, Jan./Jun. 2013. Disponível em:

<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1808-24322013000100008&lng=pt&tlng=pt>. Acesso em: 30 out. 2018.

⁶⁴ PROTOCOLO DE SÃO SALVADOR, *Protocolo adicional à Convenção Americana sobre Direitos Humanos em matéria de direitos econômicos, sociais e culturais*. Disponível em: <http://www.cidh.org/basicos/portugues/e.protocolo_de_san_salvador.htm>. Acesso em: 02 nov. 2018.

Decreto nº 3.321/1999⁶⁵. A adição à Convenção prevê expressamente o direito difuso a um meio ambiente sadio e equilibrado, conforme exposto no seu artigo 11:

Artigo 11

Direito a um meio ambiente sadio

1. Toda pessoa tem direito a viver em meio ambiente sadio e a contar com os serviços públicos básicos.
2. Os Estados Partes promoverão a proteção, preservação e melhoramento do meio ambiente.

Nesse sentido, a Corte Interamericana de Direitos Humanos já proferiu decisões que demonstram a nova tendência mundial para combate à degradação do meio ambiente e sua proteção. A título de exemplo, os casos retratados também são conhecidos como “Comunidade de La Oroya vs. Peru⁶⁶” e “Claude Reyes e outros vs. Chile⁶⁷”.

Enquanto o primeiro caso trata a respeito das consequências de danos ambientais causados por uma grande mineradora a uma população de 30 mil habitantes no Chile, o segundo diz respeito ao direito de cidadãos terem direito ao conhecimento do desmatamento praticado na sua região, ou seja, o que se pleiteava era uma maior transparência nos casos de concessões para o desmatamento. Em ambos os casos a Corte Interamericana de Direitos Humanos decidiu a favor das populações locais.

⁶⁵ PROTOCOLO DE SÃO SALVADOR, *Decreto nº 3.321 de 31 de Dezembro de 1999*. Promulga Promulga o Protocolo Adicional à Convenção Americana sobre Direitos Humanos em Matéria de Direitos Econômicos, Sociais e Culturais, concluído em 17 de novembro de 1988, em São Salvador, El Salvador. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1999/decreto-3321-31-dezembro-1999-370144-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 02 nov. 2018..

⁶⁶ *Informe nº 76/09*. Disponível em: <<http://www.cidh.oas.org/annualrep/2009sp/peru1473-06.sp.htm>>. Acesso em: 30 out. 2018.

⁶⁷ REYES, Claude et. al., vs. CHILE. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2016/04/aabaaf52ad8b7668bf2b28e75b0df183.pdf>>. Acesso em: 30 out. 2018.

Sobre o aspecto das decisões da Corte, no caso de “Claude Reyes e outros vs. Chile”, o novo conceito de “esverdeamento” houve por ser considerado à luz do direito de liberdade de expressão, juntamente com a necessidade do Estado em fornecer acesso à informação, vejamos:

Na Corte Interamericana, a única decisão (até o presente momento) em torno de temática ambiental não relacionada a grupos indígenas ou povos tradicionais foi a proferida no caso Claude Reyes e outros v. Chile, relativo à negativa do Estado em fornecer dados a respeito de um projeto de desflorestamento a três cidadãos chilenos. Nesse caso, o direito de liberdade de expressão previsto no art. 13 da Convenção teve seu alcance ampliado à necessidade estatal de garantir o acesso à informação, notadamente em questões ambientais.

A Comissão e Corte Interamericanas, ao analisarem também temas ambientais de comunidades não indígenas, sinalizam que a proteção ambiental por meio dos mecanismos e princípios da Convenção Americana de Direitos Humanos engloba a ampla garantia de direitos de "qualquer pessoa". Em outras palavras, a proteção ambiental no sistema interamericano surge do exercício de "escrever verde por linhas tortas",⁷⁷ ou seja, não da preocupação ambiental em si, mas da pragmática necessidade de se proteger dispositivos da Convenção Americana como, por exemplo, o art. 8.1 sobre garantias judiciais, o art. 12 sobre liberdade de religião, o art. 13 sobre liberdade de expressão ou, até mesmo, o art. 21 relativo ao direito de propriedade.

Assim, a proteção ambiental no sistema interamericano tem evidenciado a necessidade de estar vinculada à demonstração de violações a dispositivos da Declaração ou Convenção Americanas. Como destaca Carla Amado Gomes, essa vinculação traz o ônus de uma proteção ambiental pela "via reflexa" ou por "ricochete", ou seja, da impossibilidade de um bem ambiental ser protegido sem que suas inter-relações com violações aos direitos civis, políticos, econômicos, sociais e culturais sejam devidamente demonstradas e comprovadas⁶⁸.

Apesar da crítica tecida pelos autores do artigo acima transcrito, o que se evidencia é a criação de um novo conceito para a proteção do meio ambiente, no âmbito da Corte Interamericana de Direitos Humanos. Com efeito, não é possível considerar que as novas práticas adotadas têm como requisito a observância das violações acima citadas, pelo contrário, a nova perspectiva para a defesa do meio ambiente já foi adotada no âmbito do Protocolo adicional de São Salvador, como visto anteriormente.

⁶⁸ MAZUOLLI; TEIXEIRA, Acesso em: 30 out. 2018.

Pelo exposto, é de se notar que as novas práticas para o “esverdeamento” ou “*greening*” das relações dos povos com o meio ambiente também possuem guarida em sistemas internacionais para a proteção de direitos individuais. Tais práticas deverão se demonstrar evidenciadas no curso dos próximos anos, em decisões proferidas por Cortes Internacionais.

4. O ACORDO DE PARIS

O famoso “Acordo de Paris”, também conhecido como a 21^a Conferência das Partes (COP21), foi aprovado por 195 países membros da Organização das Nações Unidas (ONU), a proposta foi oferecida pela Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre a Mudança do Clima (UNFCCC) em 2015. A discussão do acordo retornou à pauta de discussão após o anúncio de que os Estados Unidos da América deixariam o acordo, cerca de dois anos após a realização da conferência⁶⁹. Não bastasse apenas o presidente norte-americano anunciar a saída do acordo, o presidente brasileiro recém-eleito, Jair Bolsonaro anunciou a possível saída do Brasil do Acordo de Paris por diversas vezes⁷⁰, todavia, acabou por prestar novas declarações acerca da permanência do país⁷¹, justamente nesse sentido que até o presente momento não se sabe ao certo que fim levará a permanência do Brasil no acordo.

Apesar das mais variadas polêmicas que cercam o assunto, o Acordo trata a respeito do desenvolvimento sustentável, como já visto e, principalmente, sobre as mudanças climáticas e aquecimento global. O compromisso firmado pelos países signatários é a busca pela limitação do aumento da temperatura global em 1,5°C para os próximos anos. Para a consecução do objetivo final, cada país signatário deveria construir seus próprios compromissos, os quais foram chamados de Pretendidas Contribuições Nacionalmente Determinadas (iNDC), os quais seriam posteriormente submetidos à UNFCCC.

⁶⁹ *Trump anuncia saída dos EUA do Acordo de Paris sobre mudanças climáticas*. Disponível em: <<https://g1.globo.com/natureza/noticia/trump-anuncia-saida-dos-eua-do-acordo-de-paris-sobre-mudancas-climaticas.ghtml>>. Acesso em: 14 nov. 2018.

⁷⁰ *Bolsonaro diz que pode retirar Brasil do Acordo de Paris se for eleito*. Disponível em: <<https://noticias.uol.com.br/politica/eleicoes/2018/noticias/reuters/2018/09/03/bolsonaro-diz-que-pode-retirar-brasil-do-acordo-de-paris-se-for-eleito.htm>>. Acesso em: 14 nov. 2018.

⁷¹ *Bolsonaro diz que não vai tirar o Brasil do Acordo de Paris*. Disponível em: <<https://oglobo.globo.com/brasil/bolsonaro-diz-que-nao-vai-tirar-brasil-do-acordo-de-paris-23185397>>. Acesso em: 14 nov. 2018.

A iNDC estipulada pelo Brasil foi aprovada pelo Congresso Nacional e submetida à UNFCCC. Após a sua entrega à ONU, as iNDC tornaram-se a NDC, portanto, o “i” da sigla de expressão iNDC deixou de existir, ela se referia à expressão em inglês “*intended*”, a qual significa pretendida em tradução literal. Observa-se que a sua entrega confirma a intenção do país em adotar medidas sustentáveis para combater as mudanças climáticas.

Com efeito, a chamada NDC apresentada pelo Brasil afirmou o compromisso do país na redução das suas emissões de gases estufa em 37% abaixo dos níveis registrados para o ano de 2005 até o ano de 2025. A segunda meta estabelecida é a redução em 43% dos gases, também em comparação aos índices registrados para o ano de 2005, até o ano de 2030. Para alcançar os objetivos firmados, o país se comprometeu à adoção de matrizes energéticas menos poluentes até o ano de 2030, aumentar a utilização de bioenergia e estimular o reflorestamento⁷².

Como exposto, a estipulação de metas para a consecução dos objetivos para frear as mudanças climáticas e desenvolvimento sustentável em âmbito internacional parece ser a melhor forma de promoção da proteção ao meio ambiente. Todavia, há a hipótese de um membro do Acordo ou da ONU rejeita-lo ou optar pela saída, é nesse sentido que o presidente norte-americano retirou o seu país do Acordo. A conclusão é que a consciência ambiental deve se difundir em escala global, do contrário, ainda existirão Estados que não estarão dispostos a participar de tais medidas, sob a alegação de que o seu desenvolvimento econômico será afetado.

Ademais, como será visto na presente monografia, os compromissos de desenvolvimento da matriz energética assinados pelo Brasil deverão ser alcançados por meio dos investimentos em tecnologia e desenvolvimento.

⁷² iNDC/NDC. Disponível em:

<http://www.itamaraty.gov.br/images/ed_desenvsust/BRASIL-iNDC-portugues.pdf>. Acesso em: 14 nov. 2018.

Não é por outro motivo que um dos benefícios fiscais recentes, o Rota2030 – que será abordado mais adiante – estipula que as indústrias automobilísticas deverão promover o desenvolvimento e pesquisa de matrizes energéticas menos poluentes e mais eficientes.

5. CONSIDERAÇÕES SOBRE O CONCEITO DE DIREITO ECONÔMICO

Como já visto anteriormente, o desenvolvimento sustentável de uma sociedade moderna contém vários aspectos, tais como o balanceamento entre ecologia e economia. Nesse sentido, o autor Carlos Eduardo Montero demonstra um estudo etimológico dos dois conceitos, bem como apresenta a necessidade de comunicação entre a ecologia e economia:

A Economia e a Ecologia são disciplinas que tem uma origem etimológica comum. A primeira deriva das palavras gregas *oikos* (casa) e *nomos* (regras, gestão); e a segunda das palavras *oikos* (casa) e *logos* (estudo). De modo que se pode afirmar que a Economia é a disciplina que cuida da gestão da casa, enquanto a Ecologia é a ciência que se preocupa pelo estudo da casa.

Apesar da estreita conexão existente, são disciplinas que se têm ignorado ao longo do tempo. No entanto, a magnitude da atual crise ambiental exige um ponto de encontro entre as duas ciências. No *antropoceno*, Economia e Ecologia deverão estar cada vez mais interligadas numa rede inconsútil de causas e efeitos. A difícil situação ambiental exige que a lógica do subsistema econômico seja inserida no sistema da natureza – biosfera⁷³.

Na sociedade moderna do século XXI, mais do que nunca ambas as matérias devem se desenvolver de forma conjunta, com o objetivo final de alcançar o desenvolvimento sustentável. Como já demonstrado anteriormente, a respeito da definição de meio ambiente, faz-se necessário definir o conceito central de Direito Econômico, o qual para Washington Peluso Albino de Souza pode ser definido da seguinte maneira:

Direito Econômico é o ramo do Direito que tem por objeto a ‘jurisdicização’, ou seja, o tratamento jurídico da política econômica e, por sujeito, o agente que dela participe. Como tal, é o conjunto de normas de conteúdo econômico que assegura a defesa dos interesses individuais e coletivos, de acordo com a ideologia adotada na ordem jurídica. Para tanto, utiliza-se do ‘princípio da economicidade’⁷⁴.

⁷³ MONTERO, 2014, p. 115.

⁷⁴ SOUZA, Washington Peluso Albino de. *Primeiras Linhas de Direito Econômico*. 4ª ed. São Paulo: LTR, 1999. p. 27 apud MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental – a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2003. p. 42-43.

Tal entendimento que busca harmonizar o desenvolvimento econômico e a defesa do meio ambiente decorre diretamente do princípio da defesa ao meio ambiente como um dos norteadores da ordem econômica, constante no inciso VI do art. 170 da Constituição Federal.

Como visto, o Direito Econômico surge como ramo do Direito responsável pelo equilíbrio entre os interesses dos agentes econômicos e os da coletividade⁷⁵. Tal característica demonstra que o Direito Econômico possui caráter coletivo, o qual está sujeito à coletividade de interesses.

A proteção da coletividade de interesses, assim como a proteção ao meio ambiente, também estão constantes no art. 170 da Constituição Federal, mais precisamente nos incisos II e III do referido artigo. O autor Romeu Faria Thomé exemplifica essa relação:

Relevante destacar a defesa do meio ambiente (inciso VI do art. 170 da CF) como princípio da ordem econômica. Trata-se de evidente indicação constitucional da necessidade de harmonização entre atividades econômica e preservação ambiental.

Já o princípio da propriedade privada, disposto no inciso II do artigo 170 da CF, consubstancia um valor constitutivo da sociedade brasileira, fundada no modo capitalista de produção e corolário da livre iniciativa, representando claramente o incentivo ao crescimento econômico consagrado constitucionalmente.

Todavia, com o fim de coibir abusos na utilização da propriedade em prejuízo da coletividade, a Constituição da República prevê mecanismos como a aplicação do princípio da função social da propriedade (art. 170, inciso III), que representa o incentivo constitucional à preservação ambiental e ao respeito às questões sociais⁷⁶.

Dessa forma, demonstra-se a existente relação entre o Direito Econômico e meio ambiente, incluído como um interesse da coletividade, de acordo com a definição de Washington Peluso Albino de Souza. Ademais, como visto acima, existem outras formas para a proteção dos interesses coletivos, como disposto no inciso III e VII.

⁷⁵ SILVA, 2015, p. 815.

⁷⁶ Ibid., p. 817.

CAPÍTULO II - NOTAS SOBRE DIREITO AMBIENTAL TRIBUTÁRIO

6. FUNDAMENTOS DA TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL

A aplicação dos mecanismos do Direito Tributário para a preservação do meio ambiente deu notoriedade ao conceito de Direito Ambiental Tributário, portanto, deverão ser observados os principais princípios de Direito Ambiental que serão utilizados na tributação ambiental. Os tributos ambientais se apresentam como instrumentos jurídico-econômicos que permitem orientar as condutas de agentes econômicos para evitar a degradação do meio ambiente e, por conseguinte, promover o desenvolvimento econômico sustentável⁷⁷.

6.1. O princípio do Usuário Pagador ou Poluidor Pagador

De início, é preciso definir as diferenças entre o Princípio do Usuário Pagador e do Princípio do Poluidor Pagador, nesse sentido, Paulo Affonso Machado explica que o princípio do usuário pagador define que o utilizador do recurso natural deve suportar o conjunto dos custos decorrentes da utilização do recurso natural e os custos advindos da sua utilização⁷⁸. Quando se trata do princípio do poluidor pagador, o autor conclui que está acobertado pelo princípio do usuário pagador, todavia, o poluidor deverá pagar pelo dano decorrente da poluição e que pode ser ou já foi causada⁷⁹.

A respeito da distinção, o autor Paulo Affonso apresenta a seguinte classificação:

No Brasil, a Lei 6.938, de 31.8.1981, diz que a Política Nacional do Meio

⁷⁷ MONTERO, 2014, p. 183.

⁷⁸ MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito Ambiental Brasileiro*. 22ª ed., rev., ampl., atual. São Paulo: Editora Malheiros, 2014. p. 90-91.

⁷⁹ Ibid., p. 91.

Ambiente visará ‘a imposição, ao usuário, da contribuição pela utilização de recursos ambientais com fins econômicos’ e ‘à imposição ao poluidor e ao predador’ da obrigação de recuperar e/ou indenizar os danos causados (art. 4º, VII).

O princípio do usuário pagador tem por definição, fixar o conceito na população e setores da economia, de que a utilização do meio ambiente e dos seus recursos naturais não pode continuar sendo observada da mesma maneira que há anos atrás⁸⁰, ou seja, a visão moderna não mais comporta o pensamento de que os recursos naturais podem ser tratados como matérias-primas ou insumos que, por conseguinte, podem ser explorados sem quaisquer consequências ou custos para a sociedade.

É de se concluir, portanto, que o princípio geral do usuário pagador detém o conteúdo destinado àqueles que utilizam o meio ambiente, como forma de angariar recursos como matérias primas e insumos. A compensação aqui existente se refere aos custos transferidos à sociedade pela utilização do meio ambiente, um macrobem, da titularidade de toda a população. Já o princípio do poluidor pagador como visto acima, é destinado para aqueles que praticam o ato degradante do meio ambiente, não necessariamente relacionado à atividade econômica propriamente dita, todavia, o princípio do poluidor pagador não dá aval para o agente proceder com a poluição decorrente da sua atividade econômica⁸¹, sobre a possibilidade de se considerar que o princípio concede aval para a atividade que degrada o meio ambiente, o autor Carlos Eduardo Montero apresenta a seguinte reflexão:

O PPP não cria um direito de poluir, não é um pedágio que permite poluir a quem pode pagar, pelo contrário, pretende reduzir a poluição a níveis sustentáveis da maneira mais eficiente possível. O princípio tem uma vocação inicialmente preventiva e não punitiva ou repressiva, uma vez que transmite a ideia de que o dano ambiental é economicamente prejudicial para o poluidor, sendo a preservação e a conservação do ambiente mais baratas que a degradação.

⁸⁰ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007. p. 118.

⁸¹ *Ibid.*, p. 117.

A despeito dos conceitos de usuário pagador e poluidor pagador, o autor Paulo Henrique do Amaral apresenta a sua distinção:

Assim, à primeira vista dá a entender que o princípio do poluidor-pagador autorizaria a poluir a pessoa que pagasse ao Estado. No entanto, esse princípio surge exatamente para corrigir as falhas de mercado geradas pela degradação ambiental e para acabar com quaisquer direitos adquiridos em matéria de poluição. Em contrapartida, quando se refere ao princípio do usuário-pagador se quer referir ao uso do meio ambiente como depósito e como insumo ou matéria-prima. Ou seja, no primeiro, trata-se da poluição ambiental propriamente dita e o segundo refere-se à utilização dos recursos ambientais⁸².

Já o autor ambientalista Paulo Affonso faz a seguinte distinção que merece ser extraída:

O princípio usuário-pagador não é uma punição, pois mesmo não existindo qualquer ilicitude no comportamento do pagador ele pode ser implementado. Assim, para tornar obrigatório o pagamento pelo uso do recurso ou pela sua poluição não há necessidade de ser provado que o usuário e o poluidor estão cometendo faltas ou infrações. O órgão que pretenda receber o pagamento deve provar o efetivo uso do recurso ambiental ou a sua poluição. A existência de autorização administrativa para poluir, segundo as normas de emissão regularmente fixadas, não isenta o poluidor de pagar pela poluição por ele efetuada⁸³.

Para os fins do Direito Ambiental Tributário, ambos os conceitos devem ser observados, de forma a definir qual a motivação do tributo em si, onerar aqueles que utilizam do bem comum para proveito econômico ou os que promovem atividade degradante do meio ambiente. Nesse sentido, o princípio do poluidor pagador, como já demonstrado, está definido no ordenamento pátrio no art. 225, §3º da CF, Lei nº 6.938/81 chamada Lei da Política Nacional do Meio ambiente e Lei nº 9.605/98, a Lei dos Crimes Ambientais⁸⁴.

A despeito da tributação ambiental, o autor Paulo Affonso prevê que a tributação antipoluição incentiva a introdução de tecnologia menos poluidora e avançada, de modo a minimizar o custo administrativo e o

⁸² AMARAL, 2007, p. 117.

⁸³ MACHADO, 2014, p. 92.

⁸⁴ AMARAL, op. cit., p. 117.

tempo de aplicação das sanções aos entes poluidores, além de ser mais transparente que as demais sanções aplicadas⁸⁵.

Portanto, a tributação ambiental surge em meio à existência dos princípios do usuário pagador e poluidor pagador, de modo a canalizar a responsabilidade pela reparação, prevenção e precaução da poluição gerada (poluidor pagador) ou da utilização de recursos ambientais pela atividade econômica (usuário pagador)⁸⁶. É nesse sentido que o autor Carlos Eduardo Montero ressalta que os tributos ambientais são instrumentos que podem harmonizar interesses econômicos e os objetivos ambientais com maior eficiência e eficácia, permitindo a internalização dos custos socioambientais⁸⁷.

⁸⁵ MACHADO, Paulo Affonso Leme, *Direito Ambiental Brasileiro*. 22ª ed. rev., ampl., atual. São Paulo: Editora Malheiros, 2014. p. 91.

⁸⁶ AMARAL, 2007, p. 123.

⁸⁷ MONTERO, 2014, p. 183.

7. A FINALIDADE DO TRIBUTO

Para uma breve introdução dos aspectos que dizem respeito sobre a finalidade ou função dos tributos, é preciso determinar a sua classificação entre (i) *fiscal*; (ii) *extrafiscal*; e (iii) *parafiscal*. Para os fins da presente monografia, será preciso analisar os aspectos (i) fiscal; e (ii) extrafiscal, com intuito de definir as características do Direito Ambiental Tributário.

Hugo de Brito Machado apresenta a seguinte definição para as funções dos tributos, com uma ênfase maior na última parte à finalidade extrafiscal.

Embora se trate de matéria própria da Ciência das Finanças, não se pode deixar de fazer referência à função dos tributos. O objetivo do tributo sempre foi o de carrear recursos financeiros para o Estado. No mundo moderno, todavia, o tributo é largamente utilizado com o objetivo de interferir na economia privada, estimulando atividades, setores econômicos ou regiões, desestimulando o consumo de certos bens e produzindo, finalmente, os efeitos mais diversos na economia⁸⁸.

Ademais, o mesmo autor admite que “no estágio atual das finanças públicas, dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Pode ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não único.⁸⁹”. Nesse mesmo sentido o autor Carlos Eduardo Montero destaca:

É importante salientar que entende-se que as duas finalidades – fiscal e extrafiscal – não são antagônicas; na verdade, as duas aparecem em maior ou menor medida em todos os tributos, em alguns casos prevalece a finalidade fiscal ou arrecadadora e em outros a extrafiscal ou ordenatória. Como afirma Casado Ollero, trata-se de duas faces da mesma moeda.

Assim, entende-se que os tributos – principalmente os impostos – não são puramente *fiscais* ou *extrafiscais*, as duas finalidades são complementárias de maneira variável em todos os tributos⁹⁰.

⁸⁸ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª ed., rev. e atual., São Paulo: Editora Malheiros, 2010. p. 74.

⁸⁹ *Ibid.*, p. 74.

⁹⁰ MONTERO, 2014, p. 181.

Portanto, é de se concluir que todos os tributos possuem de certa forma algum dos aspectos fiscal ou extrafiscal. Em tese, mesmo possuindo caráter arrecadatório, a sua alta carga poderá, em segundo plano, orientar certo tipo de conduta, característica constante em tributos de finalidade extrafiscal.

Nesse mesmo sentido, o autor Luciano Amaro tece a definição das finalidades fiscais e extrafiscais. Ademais, demonstra que a extrafiscalidade pode estar presente em maior ou menor grau nos tributos.

Segundo o objetivo visado pela lei de incidência seja (a) prover de recursos a entidade arrecadadora ou (b) induzir comportamentos, diz-se que os tributos têm finalidade arrecadatória (ou fiscal) ou finalidade regulatória (ou extrafiscal). Assim, se a instituição de um tributo visa, precipuamente, a abastecer de recursos os cofres públicos (ou seja, a finalidade da lei é arrecadar), ele se identifica como tributo de finalidade arrecadatória. Se, com a imposição, não se deseja arrecadar, mas estimular ou desestimular certos comportamentos, por razões econômicas, sociais, de saúde etc., diz-se que o tributo tem finalidades extrafiscais ou regulatórias. A extrafiscalidade, em maior ou menor grau, pode estar presente nas várias figuras impositivas⁹¹.

7.1. Finalidade Fiscal

Hugo de Brito Machado Segundo define a finalidade *fiscal* da seguinte forma:

Tributo com função *fiscal* é aquele cuja finalidade principal é a de obter recursos para o orçamento da entidade estatal correspondente. É o caso, por exemplo, do IPTU cobrado pelos Municípios⁹².

A doutrina é pacificada no que pese à função fiscal dos tributos, para a atividade arrecadatória do Estado, principalmente, para geração de receita e recursos para desenvolvimento e realização das atribuições do Poder Público ou custeio das atividades ordinárias do Estado⁹³.

⁹¹ AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 12ª ed., ver. e atual., São Paulo: Saraiva, 2006. p. 89.

⁹² MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Manual de Direito Tributário*. 9ª ed., ref., ampl. e atual São Paulo: Atlas, 2017. p. 51.

⁹³ MORETTI, Daniel. *Direito Tributário I*. Coleção pockets jurídicos. CAPEZ, Fernando; COLNAGO, Rodrigo (Coord.). São Paulo: Editora Saraiva, 2009. p. 33.

7.2. Finalidade Extrafiscal

De acordo com a doutrina, a função extrafiscal pode ser definida como aquela que utiliza o tributo para um fim ou propósito diferente da obtenção de receita. A verdadeira razão de ser daquela exação é atingir outras finalidades, tais como direcionar comportamentos, estimular certas condutas ou as desestimular⁹⁴.

De acordo com Carlos Eduardo Montero, a orientação de conduta resultante da extrafiscalidade poderá ser materializada no ordenamento tributário através de dois tipos de atuação, são eles (1) incentivos fiscais; e (2) estabelecimento de cargas tributárias⁹⁵. Vejamos as características de cada uma dessas atuações:

(1) Os incentivos fiscais. O incentivo fiscal pode influenciar o comportamento almejado (comissivo ou omissivo). Atribuindo-lhe consequências agradáveis ou facilitando-o. No primeiro caso, incentiva-se através do prêmio, intervindo nas consequências do comportamento – como, por exemplo, na repartição de receitas de acordo com critérios ambientais no ICMS ecológico. No caso da facilitação, incentiva-se intervindo nas modalidades, nas formas e nas condições do comportamento, através de subsídios, isenções, créditos especiais, depreciações aceleradas etc. Trata-se de técnicas de estímulo com uma função de mudança social.

(2) As cargas tributárias. Através dos tributos são desestimulados comportamentos ou atos que, ainda que lícitos, são considerados prejudiciais para a sociedade. Com esse tipo de medidas busca-se reorientar a conduta não desejada (comissiva ou omissiva), obstaculizando-a ou atribuindo-lhe consequências negativas. Nesse caso, trata-se de medidas de conservação social. A qualificação de um tributo como extrafiscal não dependerá apenas da finalidade expressada na norma jurídica, mas da estrutura impositiva utilizada para promover ou desincentivar uma determinada atuação⁹⁶.

O autor Paulo Henrique do Amaral, em sua obra exclusivamente destinada à tributação ambiental, propõe a seguinte definição dos tributos com finalidade extrafiscal:

⁹⁴ MACHADO SEGUNDO, 2017, p. 51.

⁹⁵ MONTERO, 2014, p. 181.

⁹⁶ Ibid., p. 182.

A extrafiscalidade é utilizada para incentivar ou desestimular condutas como o incentivo fiscal para o consumo de combustível limpo ou a fixação de alíquotas elevadas para as atividades econômicas poluidoras, caracterizando, assim, um desestímulo fiscal. Atualmente, a discussão entre tributos com caráter fiscal e extrafiscal enfraqueceu devido à dificuldade de distingui-los e pela necessidade de compreender o sistema tributário como um todo, não fazendo distinções⁹⁷.

A discussão à qual o autor se refere pode ser traduzida pelo entendimento de que as duas finalidades não são antagônicas como já exposto, de forma que o fim de desestímulo de uma conduta, como almejado pela tributação ambiental, poderá ocorrer no aumento da alíquota de um tributo propriamente fiscal com finalidade arrecadatória.

⁹⁷ AMARAL, 2007, p. 90.

8. PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL ESSENCIAIS AO DIREITO AMBIENTAL

A partir da criação, evolução e constante mutação do conceito de desenvolvimento sustentável, os autores Daniel Mariz Gudiño e Janssen Hiroshi Murayama desenvolveram um capítulo especial à tributação ambiental no livro Curso de Direito Tributário Brasileiro, o qual expressa a razão pela qual a presente monografia é estruturada, vejamos:

Na esteira desse novo conceito, uma série de medidas passou a ser adotada por vários países com o fim de preservar o meio ambiente, prevenindo-o contra a ação humana. Dentre essas medidas, interessa ao presente estudo a utilização dos tributos como intervenção econômica do Estado⁹⁸.

Portanto, a forma de intervenção do Estado em análise busca englobar os conceitos de Direito Ambiental e Direito Econômico, conjuntamente com a adoção de práticas que remetem o Estado à adoção de instrumentos oriundos do Direito Tributário Brasileiro.

Nesse sentido, os mesmos autores afirmam que a tributação ambiental brasileira possui fundamento constitucional nos títulos da Constituição Federal que dispõem sobre a ordem econômica (Título VII, artigo 170, VI) e social (Título VIII, artigo 225)⁹⁹. Portanto, a sua fundamentação não está expressa no título constitucional que trata a respeito do Sistema Tributário Nacional. Esse entendimento é compartilhado pelos autores Celso Fiorillo e Renata Marques, ao afirmar que a tributação poderá ser direcionada e regida pelos princípios constantes no artigo 225 da Carta Magna¹⁰⁰.

Daí surge o entendimento de que os tributos vinculados ao meio ambiente possuem caráter extrafiscal, conforme será exemplificado mais adiante na presente monografia. Tendo em vista tal característica, para

⁹⁸ GUDIÑO; MURAYAMA, 2010, p. 440.

⁹⁹ Ibid., p. 442.

¹⁰⁰ FIORILO; FERREIRA, 2018, p. 54.

muitos autores, a qualificação das exações como não tributárias afasta a obrigatoriedade de vinculação aos princípios norteadores do Direito Tributário¹⁰¹.

Todavia, tal entendimento não merece prosperar, motivo pelo qual os principais princípios de Direito Tributário, relevantes ao Direito Ambiental Tributário serão abordados. Nesse sentido, preceitua Carlos Eduardo Montero:

A finalidade extrafiscal do tributo não pode justificar o uso de mecanismos desproporcionais para alcançá-la. Nesse sentido, ainda que essa finalidade possa modular os elementos que caracterizam o tributo, não poderá descaracterizá-la como tal. Os tributos ambientais, como qualquer tributo, devem estar limitados pelos princípios constitucionais de justiça tributária formal e material e respeitar o mínimo existencial e a proibição do confisco¹⁰².

É a partir de tal entendimento, de que há uma necessidade de observância dos preceitos fundamentais de Direito Tributário, que será feita a análise a seguir dos principais princípios.

8.1 Princípio da legalidade

O referido princípio tem por definição o dispositivo legal contido no art. 150, I da CF¹⁰³. É também conhecido como princípio da estrita legalidade, estrita porque decorre de lei específica que deverá definir todos os atributos necessários à sua existência no plano material, como leciona Hugo de Brito Machado Segundo:

Para que o tributo se considere ‘criado’ pela lei, é preciso que, partindo apenas do texto legal, seja possível determinar em quais circunstâncias será devido (hipótese de incidência), por quem (sujeito passivo), em que montante (base de cálculo e alíquota) e a qual ente tributante (sujeito ativo)¹⁰⁴.

¹⁰¹ GUDIÑO; MURAYAMA, 2010, p. 441.

¹⁰² MONTERO, 2014, p. 192-193.

¹⁰³ 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;

¹⁰⁴ MACHADO SEGUNDO, 2017, p. 58.

Nesse mesmo sentido, leciona Luciano Amaro a respeito dos critérios definidos pelo art. 150, I da CF:

Em suma, a legalidade tributária não se conforma com a mera autorização de lei para cobrança de tributos; requer-se que a própria lei defina todos os aspectos pertinentes ao fato gerador, necessários à qualificação do tributo devido em cada situação concreta que venha a espelhar a situação hipotética descrita na lei¹⁰⁵.

É de se afirmar, portanto, que o poder tributário é limitado pelo princípio da legalidade tributária, de modo que apenas lei, preenchidos os requisitos apresentados acima, poderá criar, modificar, extinguir tributos ou conceder isenções tributárias¹⁰⁶. A respeito da legalidade, tais requisitos são essenciais para a existência da segurança jurídica, ante ao estabelecimento de meio formal (lei) atribuído à administração pública para tratar de tributos¹⁰⁷.

Importante salientar que existem exceções ressalvadas na própria Constituição Federal e que são úteis ao objeto da presente Monografia. É o caso da exceção ao princípio da legalidade concedido à fixação de alíquotas para operações com combustíveis com incidência da CIDE-Combustíveis¹⁰⁸, decorrentes da Emenda Constitucional nº 33/2001¹⁰⁹, a qual também prevê outros tipos de tributos.

Todavia, leciona Luciano Amaro:

Mesmo em relação aos tributos cujas alíquotas, nas citadas circunstâncias, podem ser alteradas sem lei formal, é preciso sublinhar que sua criação depende, em todos os seus aspectos, de definição em lei (formal), mesmo quanto às alíquotas. Não pode a lei criar o tributo sem lhe precisar a alíquota. Definida esta na lei, juntamente com os demais aspectos do tipo legal (e completado, assim, o quadro de providências reclamadas do legislador para legitimar formalmente o tributo),

¹⁰⁵ AMARO, 2006, p. 112.

¹⁰⁶ MONTERO, 2014, p. 198.

¹⁰⁷ AMARO, op. cit., p. 111.

¹⁰⁸ MACHADO SEGUNDO, 2017, p. 59.

¹⁰⁹ BRASIL. Câmara dos Deputados. *Emenda Constitucional nº 33 de 2001*. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/2001/emendaconstitucional-33-11-dezembro-2001-426596-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 17 nov. 2018.

pode o Executivo, nos casos excepcionados, alterar a alíquota fixada pela lei¹¹⁰.

Apesar da disponibilidade para alterar a alíquota, cabe ao poder Executivo a sua edição, de modo que até o momento em que ocorra, deverá ser aplicada a própria alíquota constante no texto da lei¹¹¹. Com efeito, podemos dizer que apesar da possibilidade de alteração da alíquota, a autoridade pública deverá editá-la, ressalvados os princípios do Direito Tributário, bem como os limites e condições definidas na lei que a instaurou.

O autor Carlos Eduardo Montero, defende que a edição deve ser relativizada em questões ambientais, no que pese o ajuste de alíquotas. Tal entendimento decorre do fato de que a sua alteração pode influenciar agentes poluidores a cessarem qualquer tipo de atividade degradante do meio ambiente. Essas edições decorrem de um ajuste constante da autoridade fiscal, em critérios já estabelecidos na própria lei que instaurou a exação¹¹², nesse sentido:

A graduação do tributo ambiental deverá ser flexível e determinada de acordo com parâmetros técnicos que considerem a eficácia ambiental (permitindo a adaptação do tributo aos problemas ambientais e à evolução do conhecimento científico) e a eficiência econômica do instrumento¹¹³.

Portanto, ante a necessidade da criação prévia em lei para a instituição de um tributo, temos que a especificidade e constante mutação do direito ambiental, bem como do próprio ambiente como um todo, denotam uma maior necessidade de flexibilização do conceito da legalidade. De forma alguma, o que se busca ou defende é a modificação de alíquotas quando o Executivo bem entender, como rechaça o autor Luciano Amaro, todavia, a sua flexibilização em matéria ambiental faz-se necessária.

¹¹⁰ AMARO, 2006, p. 117.

¹¹¹ Ibid., p. 117.

¹¹² MONTERO, 2014, p. 201.

¹¹³ Ibid., p. 201.

Por fim, é preciso pontuar que o princípio da legalidade possui relação direta com o da tipicidade, como explicado por Paulo Henrique do Amaral¹¹⁴:

O princípio da legalidade tributária exige que a lei, ato próprio do Poder Legislativo, seja a fonte exclusiva na criação e aumento dos tributos. Todavia, além da existência de lei, tem de ocorrer a adequação do fato à norma legal e, também, observar o conteúdo material na edição das leis que criam ou aumentam o tributo. Essa subsunção do fato à norma tributária caracteriza o princípio da tipicidade, que é uma exigência obrigatória dirigida ao legislador de proceder à rigorosa e exaustiva definição dos elementos do tipo legal.

Apenas para fins de elucidação da tipicidade da lei tributária, é preciso demonstrar que comporta dois tipos: (1) fechado; e (2) aberto. O tipo (1) fechado, utilizado no ordenamento jurídico brasileiro, demonstra todos os elementos necessários à aplicação da norma, conforme todos os critérios estabelecidos em lei e, o fato concreto deve apresentar todos os elementos do tipo¹¹⁵. Já o tipo (2) aberto, descreve de modo não exaustivo os seus elementos. Dessa forma, o tipo aberto possui uma maior liberdade para a interpretação dos seus aspectos, de modo que a tipicidade aberta demonstra-se a melhor a ser utilizada pelo legislador¹¹⁶, é o que preceitua o autor Paulo Henrique do Amaral:

A proteção ao meio ambiente tem características excessivamente dinâmicas e, conseqüentemente, a tributação ambiental terá de ter elementos flexíveis e amplos. Isso para adequar a norma tributária às características especiais da matéria ambiental, exigindo tipos abertos em função dos avanços tecnológicos sempre imprevisíveis. O avanço tecnológico e científico fornecerá elementos para solucionar os problemas ambientais e questões relacionadas à tributação ambiental¹¹⁷.

8.2. Princípio da igualdade ou isonomia fiscal

¹¹⁴ AMARAL, 2007, p. 75.

¹¹⁵ Ibid., p. 76.

¹¹⁶ Ibid., p. 76-77.

¹¹⁷ Ibid., p. p. 78.

O princípio em referência tem por definição o art. 150, II da CF¹¹⁸. O que se extrai do referido artigo é o tratamento igualitário, por parte da União, Estados, Distrito Federal e Municípios aos contribuintes em situação igualitária. Ademais, o tratamento igualitário em um Estado Democrático de Direito, também encontra guarida no art. 5^a, *caput*, I da CF¹¹⁹.

Nos termos do artigo mencionado acima, a vedação para o tratamento desigual ocorre apenas quando os contribuintes estão em uma mesma posição. Dessa forma, é de se concluir, de forma simplista, que se trata de forma igual os iguais e de forma desigual os desiguais, na medida em que se desiguam¹²⁰.

Em que pese o princípio da igualdade, o autor Carlos Eduardo Montero esclarece que devem ser observados dois aspectos:

O princípio da igualdade tem um duplo sentido: (1) por um lado, pretende garantir a igualdade formal; a lei deve ser aplicada em condições de igualdade a todos aqueles que estejam numa mesma situação jurídica; (2) por outra parte, o princípio objetiva a igualdade material, com o intuito de respeitar as desigualdades; admite um trato diferenciador como forma de garantir a paridade de tratamento¹²¹.

Para fins de classificação em Direito Tributário, o critério da igualdade formal, de acordo com Luciano Amaral pode ser definido da seguinte forma “hão de ser tratados, pois, com igualdade aqueles que tiveram igual capacidade contributiva, e com desigualdade os que revelem riquezas diferentes e, portanto, diferentes capacidades de contribuir.¹²²”

¹¹⁸ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

¹¹⁹ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

I - homens e mulheres são iguais em direitos e obrigações, nos termos desta Constituição;

¹²⁰ MACHADO SEGUNDO, 2017, p. 61.

¹²¹ MONTERO, 2014, p. 195.

¹²² AMARO, 2006, p. 136.

Todavia, o princípio da isonomia tributária também deverá analisar evidentemente, a igualdade material. Dessa forma, é preciso elucidar a existência de uma carga tributária diferenciada para os agentes poluidores, algo semelhante ao princípio do Direito Ambiental do poluidor-pagador como será visto adiante no presente trabalho. Nesse sentido, leciona Hugo de Brito Machado Segundo, conforme abaixo:

Diz-se em regra porque, em situações excepcionais, nas quais se estiver utilizando o tributo para atingir finalidades extrafiscais, por exemplo, outras medidas de desigualdade podem ser consideradas (v.g, tributos mais altos para o cigarro, não por conta da maior capacidade contributiva de quem fuma, mas em face da nocividade desse produto).

(...)

Mas pode ocorrer, circunstancialmente, de dois contribuintes receberem tratamento desigual mesmo tendo capacidade contributiva semelhante, em razão, por exemplo, de um deles, no exercício de uma atividade, adotar práticas que preservam o meio ambiente, enquanto o outro, exercendo a mesma atividade, o faz de forma a poluir o meio ambiente. O critério de discriminação, no caso, usado para tratar desigualmente os desiguais, não será a capacidade contributiva (que até pode ser a mesma), mas o caráter nocivo ou poluente da atividade exercida¹²³.

Podemos então chegar à conclusão de que a capacidade contributiva não é o critério definidor para a aplicação da igualdade material, quando tratamos do meio ambiente. Portanto, ante a existência do critério de discriminação, classificado pela atividade poluente decorrente da atividade econômica exercida, é plausível o tratamento diferenciado.

Insta salientar que o tratamento diferencial o qual se discute não possui relação direta com a capacidade contributiva. Esse último é critério estabelecido para o Direito Tributário, já o critério da atividade poluente é característica nova atribuída ao Direito Ambiental Tributário, conforme será visto no tópico seguinte.

¹²³ MACHADO SEGUNDO, 2017, p. 62.

8.3. Capacidade contributiva

Como visto no item anterior, a capacidade contributiva é um dos critérios para se verificar a igualdade formal. O critério em análise está expresso no art. 145, §1º¹²⁴ da CF.

De acordo com Hugo de Brito Machado, há relevante discussão a respeito do dispositivo constitucional acima, o que pode levar intérprete da lei à confusão. Trata-se do termo “*sempre que possível*”, constante no parágrafo 1º do artigo 145 da CF, vejamos:

Esse dispositivo tem suscitado algumas questões, duas das quais nos parecem realmente importantes. Uma consiste em saber se o princípio da capacidade contributiva, ou mais exatamente, o princípio da capacidade econômica, refere-se apenas aos impostos, como está a indicar o seu elemento literal, ou se diz respeito aos tributos. A outra consiste saber qual é o alcance da expressão sempre que possível, pois essa expressão pode parecer uma forma de atribuir ao legislador a liberdade para decidir quando considera possível a observância do princípio.

A nosso ver o princípio da capacidade contributiva, ou capacidade econômica, diz respeito aos tributos em geral e não apenas aos impostos, embora apenas em relação a estes esteja expressamente positivado na Constituição. Aliás, é esse princípio que justifica a isenção de certas taxas, e até da contribuição de melhoria, em situações nas quais é evidente a inexistência de capacidade contributiva daquele de quem teria de ser o tributo cobrado. E quanto à segunda das referidas questões nos parece que se trata de um princípio constitucional que deve ser encarado com os princípios jurídicos em geral. Não é razoável entender-se que o legislador tem ampla liberdade para resolver quando é e quando não é possível exigir-se obediência ao princípio da capacidade contributiva porque tal compreensão anula inteiramente a sua supremacia. Em outras palavras, essa interpretação rebaixa o princípio em questão do nível da Constituição para o nível das leis ordinárias, o que não é razoável admitir-se¹²⁵.

Conforme o entendimento acima extraído da obra de Hugo de Brito Machado, o princípio da capacidade contributiva não poderia ser, eventualmente, flexibilizado. Todavia, tal entendimento não parece ser o mais adequado enquanto se discute a possibilidade do Direito Tributário

¹²⁴ Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

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

¹²⁵ MACHADO, 2010, p. 45.

atuar em prol da defesa do meio ambiente, através de tributos com finalidade extrafiscais, ao conceder benefícios a agentes que promovam a defesa do meio ambiente e aplique sanções, na forma de uma carga tributária maior aos entes poluentes. Dessa forma, Luciano Amaro tece críticas ao entendimento do autor anterior, vejamos:

Discordamos de Ives Gandra da Silva Martins e de Hugo Brito Machado quando sustentam que a ressalva (“sempre que possível”) se aplica somente para a personalização, a pretexto de que, não sendo assim, o princípio da capacidade contributiva ficaria anulado. Ora, em primeiro lugar, não se pode ler, no preceito constitucional, a afirmação de que os impostos devem observar a capacidade econômica, mesmo quando isso seja impossível. Nessa perspectiva, seria até dispensável a ressalva: mas a possibilidade referida no texto abre campo precisamente para a conjugação com outras técnicas tributárias (como a extrafiscalidade), que precisam ser utilizadas em harmonia com o princípio ali estatuído¹²⁶.

Como visto acima, para Luciano Amaro, o princípio da capacidade contributiva pode ser relativizado nas hipóteses em que é evidenciado o caráter extrafiscal daquela prestação, como deverá ocorrer em Direito Ambiental Tributário, vejamos:

Por isso, “sempre que possível” – como diz a Constituição -, o imposto deve levar em consideração a capacidade econômica do contribuinte. A expressão “sempre que possível” cabe como ressalva tanto para a personalização como para a capacidade contributiva. Dependendo das características de cada imposto, ou da necessidade de utilizar o imposto com finalidades extrafiscais, esses princípios podem ser excepcionados¹²⁷.

A respeito da capacidade contributiva, o autor Carlos Eduardo Montero tece a seguinte conclusão a respeito da tributação ambiental:

Conforme exposto, sustenta-se que na tributação ambiental o princípio da capacidade contributiva deve ser entendido como um *pressuposto subjetivo*, ou seja, o contribuinte deverá possuir recursos econômicos que lhe permitiam arcar com o ônus tributário sem que seja afetado o seu mínimo existencial nem sejam confiscados os seus bens. Caso contrário, o tributo perderá a sua *ratio* e passará a

¹²⁶ AMARO, 2006, p. 139.

¹²⁷ Ibid., p. 139.

ter caráter sancionatório¹²⁸.

Com efeito, o autor Paulo Henrique do Amaral, em obra dedicada exclusivamente ao Direito Ambiental Tributário, destaca o seguinte:

Por outro lado, voltando ao plano da realidade, a tributação ambiental só respeitará o princípio da capacidade contributiva dentro do seu campo de incidência, que será definido pelo respeito ao mínimo vital, não confisco e o não cerceamento de outros direitos fundamentais. Fora destes, a tributação ambiental incidirá plenamente¹²⁹.

Pelo exposto, o conceito de capacidade contributiva na tributação ambiental deverá ser utilizado de maneira subjetiva. É dizer que a capacidade contributiva é o limite definido para a aplicação da tributação ambiental¹³⁰, de modo que ao ser aplicado, deverá ser avaliado à medida do dano agente que o causou, observado o princípio de direito ambiental do Poluidor Pagador. Ademais, quando aplicado o conceito aqui discutido, o que se protege é o respeito ao não confisco. Nesse mesmo sentido:

Assim, acredita-se que a poluição ambiental ou utilização de recursos ambientais caracterizará em um fato jurídico tributário, a princípio, não guardará correspondência à capacidade econômica do contribuinte. Todavia, se tiver como referência o consumo, a renda ou o patrimônio do contribuinte-poluidor, que acumulou riquezas em razão de sua atividade poluidora, poder-se-á identificar e mensurar sua capacidade contributiva. A tributação nesse sentido poderá ser um instrumento poderoso na correção das falhas de mercado, atribuindo ao poluidor o custo da poluição e realizando, assim, o princípio do poluidor-pagador¹³¹.

Portanto, quando o agente poluidor aufere algum tipo de lucro decorrente da atividade poluidora, a capacidade contributiva poderá tornar-se evidente. Todavia, tal princípio não guarda qualquer relação com o fato jurídico tributário que é poluir, conforme considerado pelo autor. Uma vez analisada a prática lesiva ao meio ambiente por parte do autor, então, estaremos diante do princípio do poluidor-pagador.

¹²⁸ MONTERO, 2014, p. 219.

¹²⁹ AMARAL, 2007, p. 98.

¹³⁰ Ibid., p. 97.

¹³¹ Ibid., p. 96.

CAPÍTULO III - A ATUAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE

9. AS FORMAS COM AS QUAIS A TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL É APLICADA NO ORDENAMENTO

Para o autor Carlos Eduardo Montero:

Na política ambiental corriqueiramente adota-se uma concepção ampla de tributação ambiental; por exemplo, qualifica-se como verde um tributo ordinário que destine parte das receitas arrecadadas a um objetivo de caráter ambiental, mesmo que na sua estrutura não possa ser identificado um vínculo com alguma atividade que cause um impacto sobre o meio ambiente. Ainda existe uma falta de univocidade com respeito aos alcances terminológicos da tributação ambiental¹³².

Ante a amplitude descrita acima, do que pode eventualmente ser considerado como tributação ambiental, faz-se necessária a análise de três tipos de intervenção do Estado na esfera ambiental, através da (i) intervenção positiva indireta; (ii) intervenção negativa indireta; e (iii) intervenção positiva direta, conforme será visto no tópico seguinte. Insta salientar que, em todos os tipos de intervenção, ficará evidente a utilização do princípio do usuário pagador ou poluidor pagador.

De acordo com Paulo Henrique do Amaral, a Constituição brasileira não previu impostos diretos de natureza ambiental, a sua utilização para proteção do meio ambiente se dará por meio indireto, ou seja, por meio de incentivos fiscais¹³³, como visto nos itens (i) intervenção positiva indireta; e (ii) intervenção negativa indireta. Todavia, existe a figura das intervenções positivas diretas que constituem as Contribuições de Intervenção no

¹³² MONTERO, 2014, p. 185.

¹³³ AMARAL, 2007, p. 169.

Domínio Econômico e Taxas do IBAMA, os quais terão uma parcela dos valores arrecadados destinados ao meio ambiente.

9.1. Intervenção positiva indireta

A intervenção positiva indireta pode ser classificada com aquela por meio da qual o Estado promove a majoração de tributos com o intuito de coibir ou inibir condutas degradantes do meio ambiente¹³⁴. Através da referida conduta, o Estado também pode atuar através do aumento de alíquotas.

Um exemplo clássico da forma de intervenção positiva indireta é o Imposto sobre Propriedade Territorial Rural – ITR. O referido imposto é um dos detentores da progressividade, a qual pode ser definida de acordo com Hugo de Brito Machado Segundo da seguinte forma: “diz-se progressivo o tributo cujo ônus aumenta conforme se majora uma outra variável relativa à pessoa ou ao objeto a serem tributados.”¹³⁵

Nesse sentido, demonstra-se plenamente plausível que o aumento do valor pago a título de ITR, decorrente da progressividade, pode admitir uma variável ambiental. Todavia, insta salientar que a progressividade vinculada ao ITR deverá ocorrer apenas para desestímulo de propriedades improdutivas, nos termos do art. 153, §4º, I¹³⁶. Além do exposto, a propriedade rural deverá obedecer ao critério da função social, disposto no art. 5º, XXIII¹³⁷ da CF.

¹³⁴ GUDIÑO; MURAYAMA, 2010, p. 443.

¹³⁵ MACHADO SEGUNDO, 2017, p. 103.

¹³⁶ Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

VI - propriedade territorial rural;

(...)

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do caput: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

¹³⁷ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

Seguindo o raciocínio acima exposto, é preciso analisar que a Constituição Federal estabelece os critérios para averiguação do cumprimento da função social da propriedade rural, no seu art. 186, abaixo:

Art. 186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos:

I - aproveitamento racional e adequado;

II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;

III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho;

IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.

Portanto, a propriedade rural, deverá observar diretamente os critérios dispostos no art. 186 da CF para a comprovação da função social da propriedade. É de se concluir, portanto, que a progressividade aplicada ao ITR poderá observar a variável ambiental, por meio da qual há a obrigatoriedade de observância à utilização adequada dos recursos naturais e preservação do meio ambiente.

Embora o ITR tenha finalidade fiscal, portanto, arrecadatória, para os fins da tributação ambiental a prática da majoração do ITR atende aos interesses da coletividade, portanto, o seu aumento não traduz uma necessidade do Estado em promover uma maior arrecadação, o que se busca através da intervenção positiva direta é coibir a atividade degradante do meio ambiente em propriedades rurais. Ademais, dada a característica da progressividade de não ser diretamente ligada à necessidade arrecadatória do Estado, fica evidente a sua característica extrafiscal.

(...)
XXIII - a propriedade atenderá a sua função social;

Além do exposto, podemos ainda, observar que existe uma clara comunicação com o Princípio do Usuário Pagador e Usuário Poluidor. Os quais estão constantes no inciso II do art. 186, por meio das expressões “utilização adequada dos recursos naturais” e “preservação do meio ambiente”, respectivamente.

Por fim, a intervenção positiva indireta demonstra que o Estado não precisa criar novos tributos necessariamente relacionados à tributação ambiental, a intervenção pode ser dar diretamente de modo extrafiscal, ao atribuir o princípio da progressividade. Além disso, o aumento de alíquotas para determinadas atividades que causem a degradação do meio ambiente também pode ser vista como uma intervenção extrafiscal.

9.2. Intervenção negativa indireta

A intervenção negativa indireta pode ser classificada quando o Estado deixa de exercer prerrogativa, total ou parcialmente, com intuito de estimular condutas ambientalmente corretas¹³⁸. O ponto de partida para a intervenção em análise é a perspectiva das condutas ambientalmente corretas, as quais são promovidas através de incentivos fiscais¹³⁹. Tal entendimento também é analisado por autores de direito ambiental, vejamos:

Trata-se de incentivo econômico para a preservação das áreas ambientalmente protegidas. Utilizando-se do instrumento da extrafiscalidade, o Poder Público através de isenções fiscais, incentiva comportamentos ambientalmente corretos¹⁴⁰.

Nesse mesmo sentido:

Benefícios ou incentivos fiscais constituem também relevantes instrumentos econômicos de implementação de políticas públicas ambientalmente saudáveis. Através de isenções concedidas em caráter extrafiscal a determinados setores da

¹³⁸ GUDIÑO; MURAYAMA, 2010, p. 443.

¹³⁹ Ibid., p. 443.

¹⁴⁰ SILVA, 2015, p. 835.

economia, ao Poder Público é facultado induzir políticas econômicas e investimentos em prol do desenvolvimento sustentável e da preservação ambiental.

O raciocínio é óbvio: beneficiadas com determinados incentivos tributários, os empreendedores ambientalmente responsáveis perceberiam uma significativa redução dos seus custos de produção, tornando, por conseguinte, seus produtos mais competitivos no mercado.

Os preços dos produtos originados das empresas poluidoras. O referido benefício fiscal àquelas empresas representaria um duplo incentivo para o consumidor, que passaria a adquirir produtos gastando menos recursos econômicos, além de simultaneamente contribuir com a preservação do meio ambiente.

A própria Lei de Política Nacional do Meio Ambiente estabelece claramente um vínculo entre possíveis benefícios econômicos às empresas e o respeito às normas ambientais. Segundo a Lei 6.938/81, somente poderão ser beneficiados com financiamentos públicos aquelas empresas que possuírem licenciamento ambiental, ficando clara a intenção do legislador de incentivar, através de argumentos econômicos, o respeito aos padrões de produção ambientalmente corretos¹⁴¹.

Os incentivos fiscais a que estão incluídos na intervenção negativa indireta estão ligados diretamente à promoção de alíquotas de imposto reduzidas para atividades que reduzem os efeitos da poluição e degradação do meio ambiente. Um exemplo a ser demonstrado é a alíquota reduzida do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, no Estado do Rio de Janeiro, nos termos da Lei nº 2.877/97, cuja redação mais recente é da Lei nº 7.068/2015. A lei estipula uma alíquota reduzida para veículos automotores que utilizem álcool, gás natural e os mais recentes movidos à energia elétrica, tendo em vista que se trata de veículos menos poluentes quando comparados aos veículos movidos à gasolina e diesel.

Como visto acima, a intervenção negativa indireta busca conceder uma “premiação” à conduta ambientalmente correta, por meio de uma alíquota reduzida. Em outras palavras, há uma bonificação pela prática de condutas que não são lesivas ao meio ambiente, de modo a promovê-las. Nesse sentido, a sua *ratio* é justamente contrária a do Princípio do Usuário

¹⁴¹ SILVA, 2015, p. 832.

Pagador e Poluidor Pagador, ou seja, enquanto nestes as condutas lesivas ao meio ambiente ficam sujeitas a uma oneração das cargas tributárias, na intervenção negativa indireta a boa conduta é premiada.

9.3. Intervenção positiva direta

9.3.1. Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

No que pese à finalidade fiscal ou extrafiscal a respeito da intervenção positiva direta, segundo Luciano Amaro, as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico possuem destinação a uma atividade específica e, portanto, não haveria caráter arrecadatório¹⁴². Para os fins de tributação ambiental, necessariamente deve haver destinação de uma parcela dos valores às políticas de proteção do meio ambiente. Nesse mesmo sentido, o produto da arrecadação é destinado ao Estado para promover a defesa do meio ambiente mediante a realização de investimentos em projetos ambientais e de fiscalização¹⁴³.

Como um dos exemplos da intervenção positiva direta, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico se demonstra como um dos instrumentos para a sua objetivação. Mais especificamente, no ordenamento atual, temos a CIDE-Combustíveis, instituída pela Lei nº 10.336/2001, cuja previsão está contida no art. 149¹⁴⁴ da CF, atribuindo a competência à União Federal para sua instauração e no art. 177, §4º, II, b¹⁴⁵,

¹⁴² AMARO, 2006, p. 86.

¹⁴³ GUDIÑO; MURAYAMA, 2010, p. 443.

¹⁴⁴ 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.

¹⁴⁵ Art. 177. Constituem monopólio da União:

(...)

§ 4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

(...)

no que diz respeito à sua destinação para o financiamento de projetos ambientais.

A respeito da CIDE, como um todo, o autor Paulo Henrique do Amaral pontua a respeito da sua natureza:

Logo, pode se sustentar que os requisitos necessários para se determinar o conceito de contribuição interventiva são os seguintes: em primeiro lugar, a intervenção há de ser feita por lei; em segundo lugar, o setor da economia que deva estar sendo desenvolvido pela iniciativa privada para que se possa configurar um ato de intervenção no domínio econômico. E as finalidades são exatamente aqueles princípios arrolados no Capítulo da Ordem Econômica. É comum encontrar essas contribuições no Brasil, cuja característica, via de regra, é serem contribuições setoriais, isto é, abrangem ramos de atividade econômica específico¹⁴⁶.

O autor faz menção direta ao art. 170 da CF, como já visto na presente monografia, o referido artigo submete a ordem econômica à alguns princípios básicos, dentre eles, o da proteção ao meio ambiente. É exatamente nesse sentido que o autor afirma que parte da doutrina sustenta que a instituição da CIDE está ligada diretamente a não observação, por parte dos agentes econômicos, dos princípios elencados na Ordem Econômica e Financeira da Constituição Federal¹⁴⁷.

A CIDE, como visto no trecho anterior, via de regra, são contribuições setoriais, destinadas a um setor específico da economia que age diretamente no meio ambiente. Dessa forma, a sua arrecadação estará diretamente atrelada para o setor econômico que motivou a sua criação, de modo a criar políticas públicas de defesa do meio ambiente destinadas

II - os recursos arrecadados serão destinados: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

(...)

b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001).

¹⁴⁶ AMARAL, 2007, p. 183.

¹⁴⁷ Ibid., p. 182.

especificamente para combater o dano ambiental causado pelo referido setor, através da precaução, prevenção e recuperação do meio ambiente¹⁴⁸.

9.3.2. A proposta da CIDE Ambiental

A defesa da CIDE Ambiental, como defendida pelo autor Paulo Henrique do Amaral, possui uma “autorização” decorrente da combinação dos arts. 149 e 170, VI da CF/88. Nesse sentido, a CIDE assumirá um caráter de tributo vinculado por destinar a sua arrecadação diretamente para a adoção de políticas ambientais no setor econômico para a qual foi instituída¹⁴⁹. O caráter de tributo vinculado que nada mais é do que aqueles cuja hipótese de incidência consiste em uma atuação estatal, ou seja, decorre da própria intervenção na economia.

Como já visto, as CIDEs são instituídas para setores econômicos específicos e, portanto, na CIDE Ambiental não será diferente. Outro aspecto já mencionado é a destinação da contribuição, a qual deverá estar diretamente ligada à programas ambientais e de preservação do meio-ambiente. Logo, somados os dois fatores, o que se evidencia é que o contribuinte “alvo” da CIDE será o destinatário final desse tributo, uma vez que a destinação também deverá estar vinculada ao setor econômico do qual faz parte¹⁵⁰.

A respeito do critério necessário para a instituição da CIDE, de acordo com sugestão do autor Paulo Henrique do Amaral, deverá restar evidenciado o desrespeito ao meio-ambiente¹⁵¹, o qual está positivado no ordenamento jurídico no art. 225 e 170 da CF/88. Como já visto, a ordem econômica está vinculada diretamente ao princípio da proteção do meio-ambiente. Portanto, aquele agente econômico que não observar os princípios oriundos da própria Constituição Federal, são os alvos da CIDE.

¹⁴⁸ AMARAL, 2007, p. 184.

¹⁴⁹ Ibid., p. 185.

¹⁵⁰ Ibid., p. 186.

¹⁵¹ Ibid., p. 186-187.

Um ponto que merece a ressalva nessa tese é a hipótese de dois contribuintes de um mesmo setor econômico atuarem de forma diversa quanto à proteção ao meio-ambiente, enquanto um reproduz as boas condutas, práticas, emprega materiais menos nocivos e possui uma cadeia produtiva “verde”, o outro pratica a mesma atividade de maneira a degradar o meio ambiente. O que fazer no caso em referência? Ao instituir uma CIDE Ambiental, ambos os contribuintes estariam vinculados a uma obrigação, independente das suas práticas. Todavia, a CIDE não está apenas vinculada ao Princípio do Poluidor Pagador, portanto, poderá ser observado o Princípio do Usuário Pagador, é dizer que a atividade econômica que utiliza de recursos naturais como matérias-primas e insumos pode ser englobada pela CIDE.

A respeito da base de cálculo utilizada para a instituição da CIDE Ambiental, defende o autor Paulo Henrique do Amaral que deverá comportar o custo com o desenvolvimento de um sistema de precaução, prevenção e reparo do meio ambiente afetado pelas atividades econômicas poluidoras¹⁵². Nesse mesmo sentido, o professor Eduardo Maneira leciona que a base de cálculo para a CIDE deverá ser o custo da própria intervenção¹⁵³. Portanto, a critério da própria intervenção, podemos destacar que as medidas adotadas para a destinação dos valores arrecadados deverão ser consideradas para o cálculo do custo da intervenção.

Por fim, a criação de uma CIDE Ambiental é uma atuação interventiva do Estado em determinado setor específico da econômica, ante o descumprimento dos princípios da ordem econômica, qual seja, o do meio ambiente. Defende o autor Paulo Henrique Amaral que a sua instituição deverá observar tão somente os arts. 149 e 170, IV da CF/88, de modo que todos os requisitos para a sua criação já estão positivados no ordenamento jurídico pátrio.

¹⁵² AMARAL, 2007, p. 187.

¹⁵³ MANEIRA, Eduardo. *Apontamentos sobre as espécies tributárias*. p. 8. Disponível em: <<https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2013/01/Das-esp%C3%A9cies-tribut%C3%A1rias.-Livro-OAB.pdf>>. Acesso em: 14 nov. 2018.

9.3.3. Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental

Um segundo exemplo de intervenção positiva direta é a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA, a qual é cobrada em razão do poder de polícia exercido pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA e é destinado ao custeio das suas atividades¹⁵⁴. A sua competência é atribuída pelo art. 145, II¹⁵⁵ da CF à União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Segundo a definição de taxa de Luciano Amaro, as taxas são tributos cujo fato gerador é configurado por uma atuação estatal específica que pode constituir em a) no exercício regular do poder de polícia; ou b) na prestação ao contribuinte, ou colocação à disposição deste, de serviço público específico e divisível¹⁵⁶. Nesse mesmo sentido, observa que o fato gerador da taxa não está estritamente conectado ao contribuinte, mas sim, a um fato do Estado, o qual exerce determinada atividade¹⁵⁷, conforme visto no presente exemplo, a TCFA é uma taxa que deriva do poder de polícia do IBAMA para a o controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadores de recursos naturais¹⁵⁸, tal entendimento foi pacificado no STF, nos termos do voto do Ministro Relator Carlos Velloso, proferido no Recurso Extraordinário nº 416.601-1/DF¹⁵⁹, nesse mesmo sentido, a constitucionalidade da TCFA foi mantida em decisões mais recentes do STF, como é o caso do Recurso Extraordinário nº 613.781/DF¹⁶⁰, sob a relatoria do Ministro Marco Aurélio.

¹⁵⁴ GUDIÑO; MURAYAMA, 2010, p. 444.

¹⁵⁵ Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

¹⁵⁶ AMARO, 2006, p. 30-31.

¹⁵⁷ Ibid., p. 31.

¹⁵⁸ GUDIÑO; MURAYAMA, 2010, p. 461.

¹⁵⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 416.601-1/DF*, Min. Rel. Carlos Velloso, julgado em 10.05.2005, publicado em 30.08.2005.

¹⁶⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 613.781/DF*, Min. Rel. Marco Aurélio, julgado em 27.06.2011, publicado em 01.08.2011.

A respeito das taxas de caráter ambiental, Paulo Henrique do Amaral faz a seguinte reflexão:

Diante do exposto, entende-se que as hipóteses de incidência tributária nas taxas de caráter ambiental constituíram no exercício de poder de polícia do Estado e poderão ser a fiscalização, o licenciamento e a concessão de licenças de instalação e operação de atividades potenciais ou efetivamente poluidoras; já no que concerne à utilização de serviços públicos poderão ser a limpeza ou a recuperação ambiental. Os recursos captados com as taxas custearam esses serviços disponibilizados ao contribuinte pelo Estado.

(...)

Logo, constata-se que as taxas permitem que sua disciplina se faça mediante a inserção de normas tributárias indutoras. Estas, não tendo sua fundamentação na necessidade financeira do Estado nem no princípio da equivalência, requerem justificação baseada na necessidade de o Estado intervir sobre o domínio econômico.

A qualificação ambiental na taxa em razão da prestação de serviço deve, exclusivamente, ter como consequência a finalidade ambiental do serviço. Igualmente ocorre com a taxa por realização de atividades administrativas. Seu caráter ambiental surge, porque a atividade desenvolvida pela Administração se realiza unicamente no intuito de controlar a atividade poluidora¹⁶¹.

Portanto, as taxas de caráter ambiental estão necessariamente vinculadas ao poder de polícia do Estado, nesse sentido, o entendimento do STF já demonstrou a sua constitucionalidade. Ademais, a *ratio* da implementação das taxas tem caráter administrativo, para o custeio de atividades administrativas atreladas ao poder de polícia e, necessariamente, de fiscalização das atividades poluidoras e degradantes do meio ambiente, bem como dos trâmites administrativos necessários à habilitação dos agentes econômicos para realizar suas operações.

¹⁶¹ AMARAL, 2007, p. 173.

10. A TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL SOB O PRISMA DA INTERVENÇÃO POSITIVA INDIRETA

Para a introdução do tópico em discussão, faz-se necessária a apresentação do atual cenário brasileiro, a respeito da tributação ambiental, como demonstrado pelo autor Paulo Henrique do Amaral:

Como mencionado, por não existir na Constituição brasileira a possibilidade de vincular a receita de imposto à proteção ambiental, torna-se a instituição do imposto direta de natureza ambiental ou verde ineficiente, pois não alcançará, efetivamente, seu objetivo, por não obrigar o administrador público a direcionar a receita desse imposto à causa ambiental. Entretanto, a utilização de impostos na proteção ambiental poderá se dar por meio da concessão de incentivos fiscais, visando ao desenvolvimento de atividades não-poluidoras.

Podem-se retirar dos impostos existentes em nosso sistema tributário excelentes exemplos que os incentivos fiscais poderão fornecer à tutela do meio ambiente, como a utilização dos impostos sobre o consumo e produção (ICMS, ISS e IPI), impostos sobre a propriedade (IPVA, IPTU e ITR) e impostos sobre a renda (IR)¹⁶².

No que diz respeito a vinculação de receita de imposto à proteção ambiental, é preciso esclarecer que os impostos possuem finalidade genérica e, cabe ao Estado definir a destinação de tais recursos por meio das políticas de gestão. Todavia, há a possibilidade de destinação específica dos tributos, em casos expressos no inciso IV do art. 167 da CF¹⁶³. Apesar da existência da exceção à regra, a proteção ambiental não está presente no dispositivo constitucional.

Insta salientar que a intervenção positiva direta existe no ordenamento jurídico, todavia, o autor Paulo Henrique do Amaral não as

¹⁶² AMARAL, 2007, p. 192-193.

¹⁶³ 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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

considera como diretamente vinculadas à proteção do meio ambiente. Como modo de intervenção positiva direta, é possível destacar as seguintes formas: (i) Taxas; (ii) Contribuição de melhoria; (iii) Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE; e (iv) empréstimo compulsório. Apenas os itens (i) e (ii) foram abordados na presente monografia, tendo em vista a sua relevância atual para a discussão de aplicação do Direito Tributário à proteção do meio ambiente. Nesse sentido, apesar de serem consideradas formas de intervenção positiva direta, por meio da qual utilizam-se tributos para alcançar um fim que é a proteção do meio ambiente, entende o autor referenciado que a sua destinação nunca está diretamente ligada ao fim almejado. Como exemplo, a CIDE não possui destinação integral à proteção do meio ambiente, tampouco, as taxas são utilizadas para esse fim.

A expressão “incentivos fiscais” é utilizada para determinar estímulo dado aos contribuintes para promover condutas que visam à proteção e preservação do meio ambiente e, ato contínuo, induz os contribuintes a não adotarem práticas poluidoras. Para alcançar tais objetivos, o Estado faz-se valer da sua competência para diminuir, retirar ou aumentar a carga tributária do contribuinte¹⁶⁴.

Dentre as várias práticas de incentivo fiscal, é possível citar dentre elas, a isenção. Como exemplificado por Luciano Amaro, pode haver várias motivações para a fundamentação do tratamento diferenciado para os beneficiários da isenção, como por exemplo, o estímulo de determinados comportamentos, todavia, deve haver um critério para justificar a sua concessão, de modo a não ferir o princípio da isonomia¹⁶⁵. Portanto, é plenamente plausível a concessão da isenção aos contribuintes que adotam práticas que não são nocivas ao meio ambiente, de modo a promover a sua preservação. No que diz respeito ao princípio da isonomia, conforme já visto na presente monografia, para os fins de direito ambiental tributário,

¹⁶⁴ AMARAL, 2007, p. 193.

¹⁶⁵ AMARO, 2006, p. 281.

deve ser observada a igualdade material, por meio da qual, os responsáveis pela degradação do meio ambiente e aqueles que promovem a sua preservação deverão ter tratamento diferenciado, com base no Princípio do usuário pagador e poluidor pagador. Em outras palavras, é dizer que o princípio da capacidade contributiva deverá ser observado apenas como um limite e, portanto, no caso das isenções não será observado.

A isenção é também reconhecida por outros autores como Paulo Henrique do Amaral como uma das formas de concessão de benefícios fiscais aos agentes econômicos¹⁶⁶. Nesse sentido, afirma que a sua adoção tem por objetivo, além da disseminação dos ideais de proteção e preservação do meio ambiente, oriundos da Constituição Federal, promover o desenvolvimento dos mais variados setores da economia para adoção e novos equipamentos e tecnologias, com intuito de atender às normas de proteção ambiental e, por conseguinte, estarem aptas à fruição dos benefícios concedidos.

É justamente nesse sentido que alguns autores acreditam que a melhor forma de inclusão da variante verde no sistema tributário nacional é por meio da promoção de incentivos fiscais, ou seja, da intervenção negativa indireta do Estado no domínio econômico. Portanto, serão apresentadas práticas já utilizadas no âmbito da competência federal, estadual e municipal, além de outras sugestões que ainda estão em discussão.

¹⁶⁶ AMARAL, 2007, p. 193.

10.1. Incentivos fiscais em âmbito federal

10.1.1. A seletividade do Imposto sobre Produtos Industrializados e seu caráter ambiental

Um dos incentivos fiscais federais que será analisado é o oriundo do Decreto nº 755/93, o qual estipulou diferentes alíquotas para veículos movidos a álcool. O referido Decreto já foi por diversas vezes alterado e atualmente encontra-se revogado. Todavia, como demonstrado pelo autor Paulo Henrique do Amaral, o seu principal intuito era incentivar o consumo de álcool produzido pelo Brasil, conseqüentemente, o incentivo acabou por promover o consumo de fontes de energia renováveis e menos poluentes para o meio ambiente¹⁶⁷.

A adoção de uma alíquota diferenciada de IPI para os automóveis movidos a álcool encontra guarida no princípio da seletividade, em razão da essencialidade do produto, o qual é definido pelo art. 153, §3º, I da CF¹⁶⁸. Dessa forma, é permitida a variação de alíquotas mais gravosas para produtos industrializados poluidores.

A seletividade do Imposto sobre produtos industrializados – IPI, é definida por Hugo de Brito Machado Segundo “diz-se seletiva a tributação feita de sorte a que ônus tributários diferentes sejam impostos a produtos ou serviços também diferentes, a partir de determinado critério.”¹⁶⁹. Ora, para a aplicação do critério estabelecido para a adoção de alíquota diferenciada, mostra-se plenamente plausível o critério de grau de poluição da atividade industrial. Nesse sentido, o autor afirma que é preciso que o critério de

¹⁶⁷ AMARAL, 2007, p. 196.

¹⁶⁸ 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;

¹⁶⁹ MACHADO SEGUNDO, 2017, p. 101.

relevância esteja de acordo com a Constituição¹⁷⁰, novamente, levando-se em consideração a constitucionalização da proteção ao meio ambiente, o critério da atividade poluente para a seletividade demonstra-se plausível.

A respeito da seletividade do IPI observar critérios ambientais, o autor Hugo de Brito Machado Segundo apresenta a seguinte análise:

Isso não significa, contudo, que os critérios não possam ser alinhados ao da essencialidade, desde que não o contrariem. Assim, seria possível, também, assistir-se ao uso de alíquotas diferenciadas a partir de critérios ambientais, por exemplo, desde que, repita-se, em sintonia igualmente com a essencialidade: um produto essencial não poderia ser tributado de forma mais pesada a partir de um critério ambiental, mas dois produtos igualmente não essenciais poderiam ter alíquotas um pouco mais elevadas ou reduzidas em razão de haver sido ousado ou não material nocivo ao meio ambiente em sua fabricação¹⁷¹.

Resta, portanto, evidenciado que a seletividade poderá adotar critérios relacionados diretamente ao meio ambiente, desde que se trate de bem industrializado não essencial, como é o caso dos veículos.

Seguindo adiante, apesar do Decreto nº 755/93 ter sido revogado, ao tempo da criação da presente monografia, um novo benefício fiscal ao setor automobilístico houve por ser criado, chamado de “Programa Rota 2030”. Criado através da Medida Provisória nº 843 de 2018¹⁷², o texto da Medida Provisória foi aprovado pela Comissão do Senado Federal¹⁷³, depois desse momento o texto do Projeto de Lei de Conversão foi encaminhado ao presidente da república para sanção presidencial, nesse sentido, o Decreto nº 9.557 de 2018¹⁷⁴ que regulamenta a Medida Provisória para a

¹⁷⁰ MACHADO SEGUNDO, 2017, p. 101.

¹⁷¹ Ibid., p. 101.

¹⁷² BRASIL. Congresso Nacional. *Medida Provisória nº 843 de 2018*. Programa Rota 2030. Disponível em: <<https://www.congressonacional.leg.br/materias/medidas-provisorias/-/mpv/133866>>. Acesso em: 13 nov. 2018.

¹⁷³ BRASIL. Senado Federal. *Senado aprova MP que cria o Rota 2030, novo programa de incentivos ao setor automotivo*. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2018/11/08/senado-aprova-mp-que-cria-o-rota-2030-novo-programa-de-incentivos-ao-setor-automotivo>>. Acesso em: 13 nov. 2018.

¹⁷⁴ BRASIL. *Decreto nº 9.557 de 2018*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9557.htm>. Acesso em: 13 nov. 2018.

implementação das políticas da “Rota 2030”, dentre elas as de incentivo fiscal, foi publicado no Diário Oficial da União em 08.11.2018.

Dentre os vários temas abordados pelo Decreto, podemos citar os mais relevantes para o Direito Ambiental Tributário, como por exemplo, a redução da alíquota de IPI, tendo em vista o seu caráter seletivo, para veículos movidos à energia elétrica, por exemplo.

10.1.2. Imposto de Renda e seus incentivos

Como visto no item anterior, o projeto “Rota 2030”, instituído pelo Decreto nº 9.557 de 2018 determina a concessão de uma série de benefícios fiscais ao setor automotivo da indústria brasileira. Além da redução da alíquota vista no IPI, um dos critérios para a aplicação total dos benefícios concedidos pelo Decreto, é o investimento em pesquisa e desenvolvimento de novas tecnologias que busquem a eficiência energética dos motores, em contrapartida, a empresa que promover tais práticas poderá contar com uma dedução adicional ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Sobre o Lucro Líquido – CSLL¹⁷⁵.

Portanto, ainda que evidenciado que a motivação para a dedução do IR seja o desenvolvimento da tecnologia em nosso país, temos que o objetivo final do benefício concedido é o aperfeiçoamento da matriz energética, de modo a tornar os automóveis mais eficientes e, por

¹⁷⁵ Art. 19. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real e habilitada ao Programa Rota 2030 - Mobilidade e Logística poderá deduzir do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL devidos o valor correspondente à aplicação da alíquota e do adicional do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas e da alíquota da CSLL sobre até trinta por cento dos dispêndios realizados no País, no próprio período de apuração, classificáveis como despesas operacionais pela legislação e aplicados nas atividades de pesquisa e desenvolvimento previstas nos art. 22 e art. 23.

§ 4º Na hipótese de dispêndios com pesquisa e desenvolvimento tecnológico considerados estratégicos, nos termos do disposto no art. 24, sem prejuízo da dedução de que trata o caput, a empresa poderá se beneficiar de dedução adicional do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas e da CSLL correspondente à aplicação da alíquota e do adicional do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas e da alíquota da CSLL sobre até quinze por cento incidente sobre esses dispêndios, limitados a quarenta e cinco por cento dos dispêndios de que trata o caput.

consequente, menos poluentes. Tal característica demonstra o caráter ambiental do referido incentivo.

Seguindo adiante, o Projeto de Lei nº 5.713 de 2013¹⁷⁶, apresentado pelo deputado federal Sergio Zveiter do Rio de Janeiro sugere a instituição do programa chamado “Empresa Consciente”, por meio da qual serão concedidos incentivos de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Nesse sentido, estabelece o projeto, a dedução do imposto devido os valores utilizados para custear projetos ambientais, de redução da poluição ambiental.

A adoção da prática de incentivos a diversos setores e, em relação a diversos tributos, já é entendimento disseminado nos manuais de Direito Ambiental:

Aqui se entenderá regulação como conjunto de medidas tomadas pelo Estado para implementar políticas econômicas, sejam elas realizadas através de órgãos reguladores independentes (agências reguladoras) ou não, seja através da criação de leis, regulamentos ou portarias (regulamentação), ou até mesmo através de incentivos econômicos, como o aumento ou diminuição de impostos para desestimular ou estimular condutas (extrafiscalidade). Regulando, portanto, o Estado intervém na esfera privada de atuação, determinando os rumos de seu comportamento¹⁷⁷.

Nesse sentido, a implementação das políticas econômicas dependem diretamente das diretrizes expostas no art. 170 da CF, tendo em vista que a ordem econômica deverá observar estritamente os princípios ali elencados. Dentre eles, a defesa do meio ambiente, admitindo inclusive, a adoção de tratamento diferenciado com base nas situações em que se evidencie uma prestação diferenciada na defesa do meio ambiente, como é o caso dos benefícios em análise, os quais têm como requisito o desenvolvimento de tecnologias menos poluentes e a aplicação de recursos em projetos ambientais.

¹⁷⁶ BRASIL. Câmara dos Deputados. *Tramitação do PL 5713/2013*. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=579658>>. Acesso em: 13 nov. 2018.

¹⁷⁷ SILVA, 2015, p. 820-821.

10.2. Incentivos fiscais em âmbito estadual

10.2.1. O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços

Segundo o autor Paulo Henrique do Amaral, a mesma justificativa aplicada para a concessão dos incentivos fiscais do IPI se aplica ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS. Nesse sentido, novamente o princípio da seletividade, como já visto, poderá ser utilizado para justificar a tributação ambiental, é possível fazer essa constatação porque busca-se tornar o manejo de produtos perigosos e nocivos mais seguro e, no caso dos serviços prestados, o respeito às normas de proteção ambiental¹⁷⁸.

Apesar da possibilidade de concessão de benefícios fiscais para os contribuintes sujeitos à tributação do ICMS, faz-se necessária a observação ao fato de que os Estados não possuem poderes plenos e autônomos para a concessão das referidas isenções ou benefícios de natureza ambiental, quando possuem ligação direta como ICMS. Essa vedação decorre da tentativa de evitar as famosas guerras fiscais entre Estados, em suma, com a concessão de benefícios ao contribuinte, o Estado que instaura o benefício torna sua territorialidade mais atrativa, o que pode acarretar em uma migração de empresas de outros Estados. Para prevenir tais condutas, o disposto no art. 155, §2º, XXII, g da CF¹⁷⁹ determina que cabe à Lei

¹⁷⁸ AMARAL, 2007, p. 198.

¹⁷⁹ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Complementar estabelecer os trâmites pelos quais a deliberação entre os Estados e Distrito Federal devem ocorrer.

10.2.2. O ICMS Ecológico

Outro aspecto do ICMS é o ambiental, todavia, aqui não há de ser analisada a relação entre contribuinte e Estado. Nesse tópico, trata-se da destinação dos recursos provenientes da arrecadação do ICMS, com intuito de promover a viabilização de atividades menos degradantes do meio ambiente e, promover a sua proteção e preservação.

Como preceitua a Constituição Federal no seu artigo 158, IV, parágrafo único, I e II, o mandamento estipula que 25% do produto do ICMS arrecadado pelo Estado deverão ser destinados aos Municípios que integram o seu território. Vejamos a redação do referido artigo da CF.

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.

Para os fins do ICMS ambiental e do repasse aos Municípios, é preciso analisar o permissivo do art. 158, parágrafo único, II. Com base no permissivo, o primeiro ente a adotar um critério ambiental para a redistribuição da parcela do ICMS foi o Estado do Paraná em 1991, o que culminou em uma onda de conscientização por todo o país e,

posteriormente, em uma adoção em todo o território nacional do referido critério.

Culminando com a adoção em todo o território nacional, o Estado do Rio de Janeiro aprovou em 2007 projeto semelhante sancionado em outubro daquele ano, a Lei Estadual nº 5.100 objetiva ressarcir Municípios pela restrição ao uso do seu território (tendo em vista a existência de áreas de conservação e mananciais de abastecimento) e também compensar Municípios pelos investimentos ambientais realizados, como para tratamento de esgoto e correta destinação de resíduos¹⁸⁰

Já no Estado de São Paulo, o ICMS Ecológico é calculado em função da existência de espaços territoriais protegidos nos Municípios que integram o território do Estado. As áreas protegidas passaram a serem consideradas unidades de conservação, por meio da Lei Estadual nº 8.510/93 e suas alterações posteriores¹⁸¹. O objetivo final por trás da estipulação de São Paulo é a compensação dos Municípios pela restrição à expansão das atividades econômicas de indústrias, o que significaria em um grande impacto para o meio ambiente. Nesse sentido, o intuito de compensar os Municípios pelas áreas de proteção ambiental, indisponíveis para o avanço da indústria acaba por acarretar em um estímulo para a criação de áreas de preservação¹⁸².

Como pode ser extraído dos dois exemplos acima, cada Estado possui autonomia para criar a sua própria legislação sobre a matéria do ICMS Ecológico, de modo a identificar exatamente qual o objeto que se pretende proteger com a sua criação, nesse exato sentido:

É ainda ressaltar que em cada Estado o modelo direcionado ao chamado ICMS Ecológico ou ambiental é adotado levando-se em consideração critérios de interesse da própria entidade federada. Assim é que as diferenças se relacionam com o tipo de bem que se pretende proteger (áreas de preservação ambiental, nascentes...) ou qual comportamento do contribuinte se pretende

¹⁸⁰ MONTERO, 2014, p. 189.

¹⁸¹ Ibid., p. 189.

¹⁸² Ibid., p. 190.

induzir/incentivar (diminuição na geração e produção de resíduos...)¹⁸³.

Apesar das características próprias de cada ente federativo acerca do bem ambiental ao qual pretende promover a defesa, observa-se que a consequência de tais políticas é o gradativo aumento de zonas e áreas de conservação ambiental como um todo. Alinhada a criação das áreas, está a compensação devida aos Municípios pela restrição, em tese, do seu espaço físico para a expansão da atividade econômica¹⁸⁴.

¹⁸³ MONTERO, 2014, p. 190.

¹⁸⁴ Ibid., p. 190.

CONCLUSÃO

A presente monografia foi escolhida, conforme exposto na introdução, para apresentar a possibilidade de o Direito Tributário atuar na defesa e proteção do meio ambiente, bem como na promoção do desenvolvimento sustentável, ante a possibilidade de intervir diretamente na esfera econômica de uma sociedade. Alinhado ao referido aspecto, a sociedade moderna passa por uma crise ambiental que cada vez mais se demonstra insustentável, culminando na extinção de espécies, desastres ambientais, mudanças climáticas e degradação do meio ambiente como um todo.

A exposição realizada buscou trazer os aspectos mais relevantes do Direito Ambiental, necessários em primeiro momento para analisar de onde surge a tutela para o meio ambiente na Constituição Federal, por meio do seu artigo 225. É nesse sentido que a Lei nº 6.938/81 que trata sobre a Política Nacional do Meio Ambiente acoberta a definição do que é meio ambiente no ordenamento jurídico brasileiro, um macrobem de titularidade difusa. O que significa dizer que o meio ambiente é, também, uma série de legislações específicas sobre determinada matéria ambiental que, unidas, formam o meio ambiente como um todo.

Ademais, do caráter de macrobem que é o direito ao meio ambiente, podemos concluir que este é um direito difuso e coletivo, o qual foi analisado na presente monografia sob os aspectos dos direitos de 3ª geração que compõem os direitos fundamentais do homem. É justamente nesse sentido que o direito ao meio ambiente sustentável demonstra-se como um direito fundamental, ainda que não constante no referido título da Constituição Federal.

Passando adiante, foi preciso determinar o conceito de desenvolvimento sustentável e a evolução do conceito no direito internacional. O primeiro momento em que tal definição surgiu foi na

Declaração de Estocolmo, em 1972. O conceito à época entendia que o desenvolvimento econômico sustentável deveria harmonizar (i) o crescimento econômico; (ii) a preservação ambiental; e (iii) a equidade social. Alguns doutrinadores contribuem para o conceito estipulado na Declaração de Estocolmo. Ademais, coube fazer ligação direta entre o disposto no artigo 170 da Constituição Federal, que dispõe acerca da ordem econômica brasileira, nesse sentido, restou comprovado que está em consonância com um desenvolvimento sustentável. Além da Declaração de Estocolmo, o Relatório de Brundtland de 1983 também contribuiu para definir que o desenvolvimento sustentável “atende às necessidades das gerações atuais sem comprometer a capacidade de as gerações futuras terem suas próprias necessidades atendidas”. Por fim, foi feita uma crítica à forma com a qual as organizações e Estados, em âmbito internacional, lidam com o problema do meio ambiente.

Tendo em vista a existência de um direito fundamental ao meio ambiente como um macro bem, oriundo da 3ª geração dos direitos fundamentais, o meio ambiente e a sua tutela estão sujeitos à Corte Interamericana de Direitos Humanos, órgão da Organização dos Estados Americanos. Nesse sentido, um protocolo adicional à Convenção Americana sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais, chamado “Protocolo de São Salvador”, incluiu o direito a um direito difuso e coletivo ao meio ambiente, portanto, acredita-se que a Corte em um futuro próximo poderá ser acionada mais vezes para debater as questões ambientais no âmbito dos países membros da OEA. Outro aspecto presente no cenário internacional é o Acordo de Paris, no qual o Brasil assumiu responsabilidade perante toda a comunidade internacional para promover uma mudança de conduta e, conseqüentemente, desestimular a emissão de gases poluentes.

Após o momento acima, foi preciso fazer uma breve análise a respeito de direito econômico, por meio do qual, foi constatada a sua importância para a manutenção do equilíbrio entre os interesses dos agentes

econômicos e os da coletividade, ademais, o direito econômico mostra-se como uma ferramenta para a harmonização do desenvolvimento econômico sustentável.

Com início da apresentação das notas sobre os princípios de Direito Ambiental relevantes para a tributação ambiental, foi preciso analisar os conceitos de Usuário Pagador e Poluidor Pagador. O primeiro trata sobre os agentes econômicos que praticam atividade econômica que utilizam do meio ambiente para a exploração econômica e, conseqüentemente, auferem lucro de tais práticas. Já o conceito de Poluidor Pagador está conectado com o agente que produz um dano ambiental e promove a sua degradação, os custos aqui auferidos são imputados à toda a sociedade e, portanto, o agente econômico deve arcar com as conseqüências do dano causado, através da recuperação ou indenização dos danos causados.

Apresentada as finalidades do tributo, temos que a finalidade fiscal pode ser caracterizada como aquela por meio da qual o Estado promover a arrecadação para os cofres públicos através da instituição dos tributos. Já a finalidade extrafiscal não possui relação direta com a função arrecadatória e, portanto, sua finalidade pode ser considerada como a que estimula ou desestimula certas condutas.

Ainda sobre os tributos, foi realizada uma breve abordagem sobre os princípios do Direito Tributário mais importantes ao Direito Ambiental Tributário, quais sejam, o princípio da legalidade, o qual está atrelado à necessidade do legislador definir exatamente todos os critérios para a existência da norma tributária no plano material, da igualdade igualitária ou isonomia fiscal, por meio do qual todos os contribuintes devem ser tratados de forma e capacidade contributiva, o qual está atrelado ao princípio da igualdade.

A respeito do princípio da legalidade, como visto, há uma exceção que é a da CIDE-Combustíveis, a qual defendem certos autores que a alteração da sua alíquota pode ser considerada exceção, por não haver

necessidade de edição de nova lei para a sua alteração, todavia, os critérios pelos quais a alíquota é alterada devem constar do texto na norma que lhe deu origem. Já o princípio da igualdade deverá ser analisado sob o prisma do Usuário Pagador ou Poluidor Pagador, ou seja, apesar de contribuintes possuírem a mesma capacidade contributiva, o que se deve analisar é a igualdade material, por meio da qual o agente econômico que procede à degradação do meio ambiente deverá ter tratamento diferenciado daquele que pratica a mesma atividade de maneira sustentável. O princípio da capacidade contributiva também deverá observar os princípios do Usuário Pagador e Poluidor Pagador, pois novamente, o que deve ser observado é a degradação ambiental e não a capacidade contributiva do agente, todavia, insta salientar que o princípio deverá ser observado como um limite, de modo a não tornar impraticável a atividade econômica do agente.

Passamos então as formas de intervenção do Estado através da instituição de tributos, a definição escolhida trata sobre (i) intervenção positiva indireta; (ii) intervenção negativa indireta; e (iii) intervenção positiva direta. O tipo (i) de intervenção tem como característica a majoração de tributos, com intuito de coibir ou inibir condutas por parte dos contribuintes, nesse sentido, a progressividade do tributo possui caráter fundamental, o qual deverá observar a variante ambiental para a sua majoração. Já o tipo (ii) atua no domínio econômico por meio da concessão de benefícios fiscais, os quais buscam a promoção de condutas ambientalmente corretas. O tipo (iii) de intervenção é caracterizado pela instituição das espécies das Taxas e Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, as quais, apesar de em um primeiro momento demonstrar que existem em decorrência de um caráter arrecadatório ou fiscal, tal entendimento não merece prosperar, ante o caráter da destinação das espécies vistas, uma decorrente do poder de polícia do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, utilizado para custear a atividade administrativa e a outra destina

apenas parte dos valores a projetos que promovem a preservação do meio ambiente.

É justamente após a análise dos tipos de intervenção do Estado que a presente monografia destina tópico especialmente à intervenção negativa indireta e das suas aplicações em âmbito federal e estadual. Nesse sentido, o referido tipo de intervenção demonstra-se como a melhor forma existente para a intervenção do Estado na promoção da defesa ao meio ambiente.

A referida assertiva parece a mais plausível, ante a existência de uma elevadíssima carga tributária em nosso país. Portanto, não parece justo – e por justo não há qualquer referência à justiça tributária – a criação de novos tributos ou espécies tributárias para onerar os agentes econômicos atuantes no mercado brasileiro, de modo que a criação de benefícios fiscais que promovam condutas ambientais sustentáveis e ecologicamente corretas é a alternativa mais plausível atualmente.

Conforme visto, a legislação Ambiental Tributária no Brasil tem evoluído bastante no sentido de conceder benefícios para as práticas que condizem com um desenvolvimento sustentável, nos termos do art. 225 da Constituição Federal, portanto, é dizer que a proteção do meio ambiente, como direito fundamental que é, possui cada vez mais uma proteção por parte do ordenamento jurídico e, as ferramentas fornecidas pelo Direito Tributário cumprem exatamente essa função.

No mais, como visto na presente monografia, a existência apenas de uma CIDE-Combustíveis de longe parece razoável. Entende-se que a atividade poluidora dos combustíveis fósseis derivados do petróleo é hoje uma das grandes responsáveis pelas mudanças climáticas e, portanto, a criação da CIDE com destinação de parte dos valores arrecadados para projetos ambientais parece razoável. Apesar da existência de apenas uma CIDE, é possível que a União institua novas, como por exemplo, para a atividade mineradora no Brasil, por tratar-se de um setor notoriamente poluente que utiliza materiais nocivos e faz do seu negócio a exploração

ambiental. Além do mais, como notoriamente noticiado, um dos maiores desastres ambientais do Brasil foi o acidente de Mariana, em Minas Gerais, causado pelo rompimento da represa construída por uma empresa mineradora. Portanto, a existência de um CIDE-Mineração, cuja destinação poderia ser semelhante àquela dos Combustíveis, com parte dos valores destinados ao financiamento de projetos ambientais relacionados à indústria da mineração, o que se demonstra plenamente plausível.

A sugestão de instituição das CIDEs Ambientais, apesar de plausível, não parece ser a melhor forma de abordagem para a consecução do objetivo final da proteção ambiental. Isso porque, como prática comum dos setores da economia, tais custos adicionais serão repassados ao consumidor final. Além do mais, como já mencionado anteriormente, não parece razoável a instituição de novos tributos no nosso ordenamento. Todavia, em específico, parece ser totalmente razoável a instituição da CIDE Ambiental para o setor minerador do Brasil e outros setores que evidentemente agredem o meio ambiente constantemente.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

A warning sign from our planet: Nature needs life support. Disponível em: <<https://www.wwf.org.uk/updates/living-planet-report-2018>>. Acesso em: 30 out. 2018.

AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007.

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 12ª ed., ver. e atual., São Paulo: Saraiva, 2006.

BONAPARTE, Priscila. *O ICMS ecológico*. Rio de Janeiro, 2005, XXX p. Monografia (Graduação em Direito) Departamento de Direito da PUC-Rio, Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. *Mandado de Segurança n. 22.164/SP*, Tribunal Pleno, Rel. Min. Celso de Mello, j. 30.10.1995. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 22 out. 2018.

BRASIL. Câmara dos Deputados. *Emenda Constitucional nº 33 de 2001*. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/2001/emendaconstitucional-33-11-dezembro-2001-426596-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 17 nov. 2018.

BRASIL. Câmara dos Deputados. *Tramitação do PL 5713/2013*. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=579658>>. Acesso em: 20 out. 2018.

BRASIL. Congresso Nacional. *Medida Provisória nº 843 de 2018*. Programa Rota 2030. Disponível em: <<https://www.congressonacional.leg.br/materias/medidas-provisorias/-/mpv/133866>>. Acessado em: 13 nov. 2018.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, Senado, 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: **DIA MÊS. ANO**.

BRASIL. *Decreto nº 9.557 de 2018*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9557.htm>. Acesso em: 13 nov. 2018.

BRASIL. Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6938.htm>. Acesso em: 25 out. 2018.

BRASIL. Senado Federal. *Senado aprova MP que cria o Rota 2030, novo programa de incentivos ao setor automotivo*. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2018/11/08/senado-aprova-mp-que-cria-o-rota-2030-novo-programa-de-incentivos-ao-setor-automotivo>>. Acesso em: 13 nov. 2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça, *Questão de Ordem no REsp nº 1.711.009/MG*, Min. Rel. Marco Buzzi, Acórdão publicado em 23.03.2018. Disponível em: <<https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/?termo=REsp+1.711.009&aplicacao=processos.ea&tipoPesquisa=tipoPesquisaGenerica&chkordem=DESC&chkMorto=MORTO>>. Acesso em: 25 out. 2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, *Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.540/DF*, Pleno do STF, Min. Rel. Celso de Mello, DJ 03.02.06.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 416.601-1/DF*, Min. Rel. Carlos Velloso, julgado em 10.05.2005, publicado em 30.08.2005.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 613.781/DF*, Min. Rel. Marco Aurélio, julgado em 27.06.2011, publicado em 01.08.2011.

Declaração de Estocolmo sobre o ambiente humano - 1972. Disponível em: <<http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Meio-Ambiente/declaracao-de-estocolmo-sobre-o-ambiente-humano.html>>. Acesso em: 03 nov. 2018.

FARIAS, Talden Queiroz. *Aspectos gerais da política nacional do meio ambiente – comentários sobre a Lei nº 6.938/81*. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=1544>. Acesso em: 10 nov. 2018.

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

GLOBO. *Bolsonaro diz que não vai tirar o Brasil do Acordo de Paris*. Disponível em: <<https://oglobo.globo.com/brasil/bolsonaro-diz-que-nao-vai-tirar-brasil-do-acordo-de-paris-23185397>>. Acesso em: 14 nov. 2018.

GLOBO. *Trump anuncia saída dos EUA do Acordo de Paris sobre mudanças climáticas*. Disponível em: <<https://g1.globo.com/natureza/noticia/trump-anuncia-saida-dos-eua-do-acordo-de-paris-sobre-mudancas-climaticas.ghtml>>. Acesso em: 14 nov. 2018.

GUDIÑO, Daniel Mariz; MURAYAMA, Janssen Hiroshi. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. v. 2. In: GOMES, Marcus Lívio; ANTONELLI, Leonardo Pietro (Coord.). São Paulo: Editora Quartier Latin do Brasil, 2010.

iNDC/NDC. Disponível em: <http://www.itamaraty.gov.br/images/ed_desenvsust/BRASIL-iNDC-portugues.pdf>. Acesso em: 14 nov. 2018.

Informe nº 76/09. Disponível em: <<http://www.cidh.oas.org/annualrep/2009sp/peru1473-06.sp.htm>>. Acesso em: 30 out. 2018.

JESUS JÚNIOR, Guilhardes de. *Tutela constitucional do meio ambiente: breves anotações*. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=2469>. Acesso em: 10 nov. 2018.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Manual de Direito Tributário*. 9ª ed., ref., ampl. e atual São Paulo: Atlas, 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª ed., rev. e atual., São Paulo: Editora Malheiros, 2010.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito Ambiental Brasileiro*. 11ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

_____. *Direito Ambiental Brasileiro*. 22ª ed., rev., ampl., atual. São Paulo: Editora Malheiros, 2014.

_____. *Direito Ambiental Brasileiro*. 15ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2007.

MANEIRA, Eduardo. *Apontamentos sobre as espécies tributárias*. p. 8. Disponível em: <<https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2013/01/Das-esp%C3%A9cies-tribut%C3%A1rias.-Livro-OAB.pdf>>. Acesso em: 14 nov. 2018.

MAZUOLLI, Valério de Oliveira; TEIXEIRA Gustavo de Faria Moreira. *Rev. direito GV*. São Paulo, v. 9, nº 1, Jan./Jun. 2013. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1808-24322013000100008&lng=pt&tlng=pt>. Acesso em: 30 out. 2018.

MIRANDA, João Paulo Rocha de; XAVIER, Alexandre Vicente. *O Direito Fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado enquanto mínimo existencial e ecológico*. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=adad9e1c91a7e0f6>>. Acesso em: 30 out. 2018.

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

MONTIPÓ, Cristina Dias; JOHN, Natacha Souza. *A tutela constitucional do meio ambiente e os deveres de proteção ambiental do estado*. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=60ad83801910ec97>>. Acesso em: 30 out. 2018.

MORETTI, Daniel. *Direito Tributário I*. Coleção pockets jurídicos. CAPEZ, Fernando; COLNAGO, Rodrigo (Coord.). São Paulo: Editora Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Fabiano Melo Gonçalves de. *Direito Ambiental*. 2ª ed., Rio de Janeiro: Editora Forense; São Paulo:, Editora Método, 2017.

ONU. Assembleia Geral da ONU, Comissão de meio ambiente e desenvolvimento. *Relatório Nosso Futuro Comum ou Brundtland*. Disponível em: <<http://www.un.org/documents/ga/res/42/ares42-187.htm>>. Acesso em: 01 nov. 2018.

PROTOCOLO DE SÃO SALVADOR, *Decreto nº 3.321 de 31 de Dezembro de 1999*. Promulga o Protocolo Adicional à Convenção Americana sobre Direitos Humanos em Matéria de Direitos Econômicos, Sociais e Culturais, concluído em 17 de novembro de 1988, em São Salvador, El Salvador. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1999/decreto-3321-31-dezembro-1999-370144-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 02 nov. 2018.

PROTOCOLO DE SÃO SALVADOR, *Protocolo adicional à Convenção Americana sobre Direitos Humanos em matéria de direitos econômicos, sociais e culturais*. Disponível em:
<http://www.cidh.org/basicos/portugues/e.protocolo_de_san_salvador.htm>
. Acesso em: 02 nov. 2018.

REYES, Claude et. al., vs. CHILE. Disponível em:
<<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2016/04/aabaaf52ad8b7668bf2b28e75b0df183.pdf>>. Acesso em: 30 out. 2018.

ROCHA, Tiago do Amaral; QUEIROZ, Mariana Oliveira Barreiros de. *O meio ambiente como um direito fundamental da pessoa humana*. Disponível em: <http://ambito-juridico.com.br/site/?artigo_id=10795&n_link=revista_artigos_leitura>. Acesso em: 31 out. 2018.

SILVA, José Afonso da. *Direito ambiental constitucional*. São Paulo: Editora Malheiros, 1994.

SILVA, Romeu Faria Thomé da. *Manual de Direito Ambiental*. 5ª ed. Salvador: Editora Jus poivm, 2015.

SIRVINSKAS, Luís Paulo. *Política nacional do meio ambiente (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981)*. In: MORAES, Rodrigo Jorge et al., (Coord.). *As leis federais mais importantes de proteção ao meio ambiente comentadas*. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

SOUZA, Washington Peluso Albino de. *Primeiras Linhas de Direito Econômico*. 4ª ed. São Paulo: LTR, 1999 apud MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental – a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2003.

THE GUARDIAN. *Humanity has wiped out 60% of animal populations since 1970, reports find* Disponível em:
<https://www.theguardian.com/environment/2018/oct/30/humanity-wiped-out-animals-since-1970-major-report-finds?CMP=fb_gu&fbclid=IwAR1PrjcmKn9p7ufhY6srXaLi4oJnjo2OxDb4QFu19iEXaVyZ2KXoqqSYZEM>. Acesso em: 30 out. 2018.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. v. III, Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

UOL. *Bolsonaro diz que pode retirar Brasil do Acordo de Paris se for eleito*. Disponível em:

<<https://noticias.uol.com.br/politica/eleicoes/2018/noticias/reuters/2018/09/03/bolsonaro-diz-que-pode-retirar-brasil-do-acordo-de-paris-se-for-eleito.htm>>. Acesso em: 14 nov. 2018.

WIKIPÉDIA. *Antropocentrismo*. Disponível em:

<<https://pt.wikipedia.org/wiki/Antropocentrismo>>. Acesso em: 02 nov. 2018.