

ARTIGO

**O meio ambiente enquanto matriz da tributação: o esverdear do sistema
constitucional tributário brasileiro**

**The environment as a taxation matrix: the greening of the Brazilian constitutional tax
system**

Bárbara Lopes Bindeli¹; Roberto Muhájir Rahnemay Rabbani²; Allívia Rouse Carregosa Rabbani³.

DOI: <https://10.52719/bjas.v6i1.6517>

Resumo

A tributação ambiental concentra-se na possibilidade de agir enquanto norma indutora de comportamentos e se apresenta como instrumento viável na proteção ambiental. Assim, é necessário repensar a forma como estes instrumentos estão dispostos a servir a sustentabilidade em seu caráter pluridimensional, contemplando suas dimensões jurídico-política, econômica, ética e social. Esta é uma pesquisa que aplica o método dedutivo e em um estudo de ordem exploratória, a partir de levantamento bibliográfico, normativo e jurisprudencial, a fim de revelar como a proteção do meio ambiente pode ser aplicada sob as diretrizes do sistema constitucional tributário brasileiro, discutindo os reflexos jurídicos desse processo, especificamente na construção das bases teóricas que respaldam os instrumentos econômico-tributários voltados à proteção ambiental. Apresenta uma abordagem da necessidade de que a pauta ambiental seja aplicando pelos instrumentos normativos do Estado, para incentivar práticas sustentáveis e desestimular condutas que causem degradação ao meio ambiente. Conclui-se que os instrumentos econômicos existentes, incluindo a tributação ambiental, são uma das formas para alcançar a sustentabilidade.

Palavras-chave: Tributação ambiental. Instrumentos econômicos. Princípio do Poluidor-pagador. Tributos extrafiscais.

Abstract

Environmental taxation focuses on the possibility of acting as a behavior-inducing norm and presents itself as a viable instrument for environmental protection. Thus, it is necessary to

¹ Universidade Federal do Sul da Bahia (UFSB). E-mail: barbaral.bindeli@gmail.com.

² Universidade Federal do Sul da Bahia (UFSB). E-mail: robertorabbani@gmail.com.

³ Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia (IFBA). E-mail: alliviarouse@hotmail.com.

rethink the way in which these instruments are willing to serve sustainability in their multidimensional character, contemplating their legal-political, economic, ethical, and social dimensions. This research applies the deductive method and in an exploratory study, from a bibliographic, legal, and jurisprudential review, to reveal how the protection of the environment can be applied under the guidelines of the Brazilian tax constitutional system, discussing the legal consequences of this process, specifically in the construction of the theoretical bases that support the economic-tax instruments aimed at environmental protection. It presents an approach on the environmental agenda to be applied by the regulatory instruments of the State, to encourage sustainable practices and discourage behaviors that cause degradation to the environment. It is concluded that the existing economic instruments, including environmental taxation, are one of the ways to achieve sustainability.

Keywords: Environmental taxation. Economic instruments. Polluter pays principle. Non-fiscal taxes.

Introdução

O cenário alarmante em que se encontra o meio ambiente natural torna necessária a implementação de medidas ambientais de proteção. O modelo de desenvolvimento que se instaura no modelo capitalista faz uso dos recursos sem qualquer alocação de seu custo no processo produtivo, desconsiderando a finitude dos bens naturais. Nesse contexto, uma mudança de perspectiva é necessária para a sobrevivência de vida humana no planeta.

Com isso, o presente estudo apresenta de que forma os instrumentos jurídico-econômicos podem ser utilizados como forma de proteger o meio ambiente, a partir da internalização dos custos sociais decorrentes do processo produtivo. Neste sentido, a tributação exerce papel de influência importante na conjuntura econômica e social, tendo em vista que sua função é arrecadar recursos para a consecução de políticas públicas, a partir do seu caráter fiscal. No entanto, os tributos por também serem dotadas de um caráter extrafiscal, podem ainda direcionar condutas dos contribuintes a partir de estímulos econômicos. É nesse panorama que a tributação ambiental surge como instrumento de incentivo a práticas mais sustentáveis, garantindo a internalização das externalidades ambientais e um estímulo a uma mudança de comportamento social que privilegia a prevenção e a precaução.

Assim, o presente estudo tem como objetivo compreender os instrumentos de proteção ambiental que podem ser aplicados pelo Estado, compreendendo especificamente os instrumentos econômicos e, dentro deles, a tributação ambiental. Com isso, busca-se apresentar de que forma pode haver um “esverdeamento” do sistema constitucional tributário brasileiro.

A construção de um estado socioambiental de direito

O Relatório "Nosso Futuro Comum", produzido pela Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento da ONU, reconheceu a interdependência fundamental do ser humano em relação à biosfera. Além disso, ressaltou as disparidades sociais geradas pelo atual modelo de desenvolvimento econômico global. Esse relatório enfatizou a questão das injustiças ambientais, pois certos países e comunidades consomem uma quantidade desproporcional de recursos naturais, enquanto outros o fazem de forma muito mais limitada. Isso cria um cenário onde alguns vivenciam abundância, enquanto outros enfrentam a realidade de fome e carência (Sarlet & Fensterseifer, 2014, p. 123).

O reflexo da demanda internacional por uma agenda ambiental corrobora a Constituição Federal de 1988 e seu marco socioambiental. Apesar de as Constituições brasileiras anteriores terem feito referência a alguns temas ambientais de forma pontual, nenhuma delas tratou de forma tão detalhada os direitos e deveres em relação ao meio ambiente como a vigente, que no *caput* de seu art. 225, consagrou o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, assegurando-o como um direito difuso, de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, sendo, ao mesmo tempo, imposto ao poder público e à coletividade o dever de defendê-lo e de preservá-lo para as presentes e as futuras gerações⁴.

A Eco-92, a Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento realizada no Rio de Janeiro em 1992, marcou um momento significativo no cenário ambiental, tanto a nível nacional quanto internacional. Durante esse evento, diversos documentos cruciais para a formação do pensamento socioambiental foram concebidos, destacando a urgência da implementação de políticas formuladas de forma abrangente, abarcando aspectos políticos, sociais e ambientais em escala global (Santilli, 2005, p. 43). O movimento socioambiental surgiu da compreensão de que, em um país com desigualdades sociais profundas, um novo paradigma de desenvolvimento precisa ser estabelecido, abraçando não apenas a sustentabilidade ambiental - entendida aqui como a preservação de processos ecológicos, proteção de ecossistemas e espécies - mas também a sustentabilidade social. Isso implica em combater a pobreza e as disparidades sociais, promovendo valores que se relacionam com a justiça social.

É relevante enfatizar que o surgimento do socioambientalismo no Brasil a partir da segunda metade dos anos 1980 resultou da colaboração entre movimentos sociais e defensores

⁴A complexidade da norma constitucional ambiental é abordada por Antunes (2006, p. 57): "Em 1988 buscou-se estabelecer uma harmonia entre os diferentes dispositivos voltados para defesa do meio ambiente. A norma constitucional ambiental é parte integrante de um complexo mais amplo e podemos dizer, sem risco de errar, que ela faz a interseção entre as normas de natureza econômica e aquelas destinadas à proteção dos direitos individuais. Decorre daí parte da grande complexidade do Direito Ambiental e de sua aplicação prática e concreta".

do meio ambiente. Eles se uniram para proteger bens e direitos sociais, coletivos e difusos relacionados ao meio ambiente, ao patrimônio cultural, aos direitos humanos e dos povos. Essa união de ideias integradoras acerca de bens e direitos socioambientais, tanto tangíveis quanto intangíveis, culminou na promulgação da Constituição de 1988 (Kalil & Ferreira, 2017, p. 333).

Em sua análise do processo constituinte da Constituição de 1988, Souza (2011, p. 166) afirmou que a inclusão de um capítulo específico para assegurar um ambiente ecologicamente equilibrado como direito de todos representa uma verdadeira ruptura com os princípios da modernidade. De acordo com esse autor, os fundamentos da modernidade e, por consequência, o modelo estatal e jurídico, foram construídos com base em premissas de natureza privada e individualista. Contudo, ao reconhecer legalmente direitos coletivos e bens intangíveis de titularidade difusa, ocorre uma relativização, embora sem exclusão, do conceito de direito individual e da cultura contratualista ou constitucionalista do século XIX.

A incorporação dos valores ambientais no cerne axiológico do ordenamento constitucional brasileiro, resultado da evolução histórica dos direitos fundamentais em todas as suas dimensões, assim como a transição dos modelos de Estado de Direito, justifica uma nova estrutura capaz de abordar os novos desafios existenciais da humanidade. Isso evidencia que o conceito de Estado foi gradualmente reformulado com o objetivo de atender às aspirações de seus cidadãos, de forma que cada era reflita uma prática jurídica específica vinculada às necessidades humanas e às interações sociais (Wolkmer, 2012, p. 15).

Frente aos desafios contemporâneos que o mundo enfrenta, o surgimento do direito ambiental está intrinsecamente ligado às dificuldades que o Estado enfrenta ao se deparar com uma nova e complexa questão que surge na sociedade industrial: a degradação do meio ambiente (Benjamin, 1993, p. 15). É imperativo que o Direito não permaneça inerte diante dos problemas e desafios que a crise ambiental apresenta. Ao mesmo tempo, o Estado, visto como a entidade política que engloba uma nação, não pode continuar a fomentar o desenvolvimento econômico e técnico-científico sem considerar as demandas e limitações emergentes no âmbito da gestão de riscos (Ferreira, 2008, p. 227).

A preservação e a promoção do meio ambiente ganham status de novo valor constitucional, capaz de estabelecer uma nova ordem pública e um novo arcabouço jurídico-constitucional. Isso decorre do entendimento de que o Estado constitucional, além de ser democrático e social, precisa ser orientado por princípios ecológicos (Canotilho, 2010, p. 31). Nesse contexto, emerge a necessidade de desenvolver um Estado Socioambiental de Direito - uma evolução do paradigma de bem-estar social, que por sua vez já havia transcendido o modelo liberal. Isso não apenas preserva as conquistas alcançadas, mas também se

compromete a fortalecer a estabilidade e prevenção de desafios socioambientais (Fensterseifer, 2007, p. 13), promovendo uma abordagem de solidariedade humana.

Esse novo padrão estatal revela o ganho de uma nova dimensão para completar o rol dos fins fundamentais Estado de Direito contemporâneo, qual seja, o imperativo da proteção do ambiente, que se articula dialeticamente com as outras dimensões já plenamente consagradas ao longo do percurso histórico do Estado de Direito (Pureza, 1996). Dentre outros aspectos que devem ser considerados, é neste ponto que merece destacar a necessidade de tutela compartilhada dos direitos sociais e dos direitos ecológicos, agrupados sob um rótulo genérico de direitos fundamentais – DESCAs⁵ (Sarlet & Fensterseifer, 2014, p. 125).

A conexão entre direitos sociais e a preservação do meio ambiente requer um diálogo entre os movimentos ambientais e os movimentos sociais, já que o desafio de implementar políticas para melhorar a qualidade ambiental está intrinsecamente relacionado à abordagem das carências de cidadania e à superação de práticas de exclusão (Ferreira, 1996, p. 250). Em outras palavras, a consolidação das reivindicações ecológicas implica necessariamente em abordar os direitos sociais como base para a construção de uma cidadania efetiva, ressaltando a natureza integrada e interdependente desses direitos.

Essa compreensão unificada e interdependente, que forma os alicerces dos direitos fundamentais socioambientais, desempenha um papel central na busca pela sustentabilidade dentro de um Estado Socioambiental de Direito (Sarlet & Fensterseifer, 2014, p. 127). O desenvolvimento sustentável exige um crescimento econômico que incorpore a redistribuição dos frutos do processo produtivo e a eliminação da pobreza (Silva, 2003, p. 26-27), o que, por sua vez, depende da garantia dos direitos sociais. Muitos aspectos desses direitos dependem das condições ambientais básicas, como acesso à água potável, alimentos sem contaminação química - ou seja, livres de agrotóxicos - e habitação em áreas livres de poluição atmosférica ou risco de desabamento. Ao reconhecer legalmente os direitos coletivos e os bens intangíveis de titularidade difusa, a Constituição Federal de 1988 promove uma relativização - sem exclusão completa - do conceito de direito individual e da cultura contratualista ou constitucionalista do século XIX (Kalil & Ferreira, 2017, p. 343).

À vista disso, destaca que a CRFB/88 sepultou o paradigma liberal ao assumir uma concepção holística e juridicamente autônoma do meio ambiente, recepcionado de forma sistêmica, mas igualmente constitucionalizado (Benjamin, 2012, p. 84-85), de modo que não há dúvidas que o modelo de Estado de Direito vigente contempla a proteção integrada dos direitos fundamentais e, portanto, socioambiental. A Constituição representou uma ruptura

⁵ Direitos econômicos, sociais, culturais e ambientais – DESCAs.

paradigmática em relação à tradição jurídica brasileira ao prever um Estado Democrático de Direito, pois, além de incorporar os elementos “ordenador” do Estado liberal e “promovedor” do Estado social, trouxe para o Estado uma nova função: a “transformação social” (Almeida, 2006, p. 56).

Para elucidar os distintos modelos de Estado que moldaram a trajetória histórica, serão apresentados alguns aspectos essenciais relacionados a cada um. O Estado Liberal se caracteriza pela centralidade da limitação do poder do soberano, influenciado pela corrente ideológica gerada pela Revolução Francesa (Moraes, 2014, p. 272). Sua configuração se baseia na adoção de garantias individuais (direitos de liberdade) e num sistema de controle do poder estatal que envolve a separação dos poderes, embasado em um conjunto de normas jurídicas destinadas a regulamentar relações interpessoais (Maia, 2011, p. 35). Portanto, este modelo se relaciona com os direitos fundamentais de primeira dimensão, que se referem aos direitos individuais.

O Estado Social, por sua vez, surge no século XX como resposta às demandas das massas e aos desafios econômicos decorrentes. Ele se configura como uma evolução histórica determinada pelo contexto pós-Segunda Guerra Mundial e representa uma superação do neutralismo e do formalismo do Estado Liberal (Moraes, 2014, p. 275). O adjetivo "social" aqui está ligado à correção do individualismo liberal clássico por meio da afirmação dos chamados direitos sociais e da busca por justiça social (Silva, 1999, p. 119), associando-se assim à segunda dimensão dos direitos fundamentais.

O Estado Democrático de Direito, consagrado no Brasil pela Constituição de 1988, deve ser entendido como uma evolução que combina elementos do Estado Liberal e do Estado Social. Ele tem a intenção de valorizar os cidadãos por meio da justiça, da redução das desigualdades sociais e econômicas, e necessariamente opera como um Estado intervencionista, regulando a ordem econômica e social (Espindola & Cunha, 2011, p. 88). Ou seja, ao mesmo tempo em que protege as liberdades individuais, o livre mercado e a concorrência, também assegura direitos sociais e difusos, atribuindo ao Estado o papel de regulador e interventor para garantir a efetivação desses direitos.

Nesse contexto, o princípio do desenvolvimento sustentável expresso no artigo 225 da Constituição Federal, confrontado com o direito à propriedade privada, contribui para desmistificar a perspectiva de um capitalismo liberal-individualista, favorecendo uma interpretação à luz dos princípios socioambientais constitucionais. Isso ocorre devido à natureza holística e integrativa do texto constitucional. A ordem econômica estabelecida pelo artigo 170 da Constituição, considerando seus fundamentos e princípios, exprime uma conciliação entre desenvolvimento econômico e direitos socioambientais, harmonizando iniciativa privada,

propriedade privada, proteção ambiental e justiça social, tudo orientado pelo princípio da dignidade humana como valor supremo.

Entretanto, a incorporação dos valores ecológicos no cerne axiológico do sistema constitucional brasileiro, como resultado da evolução histórica dos direitos fundamentais em suas diversas dimensões e da transição dos modelos de Estado, justifica a necessidade de um novo paradigma para enfrentar os novos desafios humanos (Kalil & Ferreira, 2017, p. 346), o qual é representado pelo Estado Socioambiental de Direito. A caracterização desse modelo estatal envolve pelo menos duas dimensões jurídico-políticas significativas:

a) a obrigação do Estado, em cooperação com outros Estados e sociedade civil, de promover políticas públicas pautadas pelas exigências da sustentabilidade ecológica, e b) o dever de adoção de comportamentos públicos e privados amigos do ambiente, dando expressão concreta à assunção da responsabilidade dos poderes públicos perante as gerações futuras, mas sem descuidar da necessária partilha de responsabilidades entre o Estado e os atores privados na consecução do objetivo constitucional da tutela do ambiente (Canotilho, 1998, p. 23).

Sarlet e Fensterseifer (2014, p. 131) ainda acrescentam mais uma dimensão, que é o dever do Estado de promover políticas sociais que assegurem a todos, de modo igual e sustentável, condições para uma vida digna, a partir da perspectiva do mínimo existencial não apenas fisiológico, mas sociocultural e ambiental. É nessa perspectiva que se concretiza os deveres de proteção do Estado diante dos direitos fundamentais (Alexy, 2008, p. 450), e que se verifica a necessidade de que, a cada novo passo da história, a tarefa estatal ajuste-se a fim de enfrentar os riscos ecológicos, a partir de uma perspectiva ampla da tutela dos direitos.

O conceito de desenvolvimento sustentável carrega uma visão estadista que considera a qualidade ambiental um bem público que deve ser normatizado, regulado e promovido pelo Estado, com a complementariedade das demais esferas sociais (Lima, 1997, p. 217-218), conferindo uma competência – ainda que não seja exclusiva – de desenvolver estratégias voltadas à promoção do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações.

Dessa maneira, o conceito de Estado Socioambiental de Direito não busca negar as contribuições dos modelos de Estado anteriores. Ele representa uma evolução contínua permeada por desafios que têm como objetivo maior a proteção da dignidade humana e de todos os direitos fundamentais (Sarlet & Fensterseifer, 2014, p. 131). Isso implica em harmonizar a preservação do meio ambiente com as diversas dimensões dos direitos fundamentais que foram estabelecidos ao longo da história. Além disso, envolve a promoção de uma democracia participativa, a regulação democrática da atividade econômica pelo poder

público e a busca por justiça social (Pureza, 1996, p. 58). A construção de uma nova lógica, que abranja essa ampla esfera de proteção e, conseqüentemente, influencie a formulação de novos instrumentos jurídicos e econômicos para a proteção ambiental e outras abordagens, requer uma atuação ativa do Estado como garantidor dos direitos socioambientais.

Portanto, a proposição de um novo modelo estatal com orientação ambiental não implica em limitar as perspectivas, mas sim abre espaço para considerar alternativas e rejeita a complacência passiva (Kalil & Ferreira, 2017, p. 352). O que se evidencia na Constituição de 1988 e, por extensão, nesse conceito de Estado Socioambiental de Direito, é que a introdução de ideais que inicialmente pareciam utópicos deve ser interpretada como verdadeiras diretrizes programáticas da Constituição, já incorporadas ao texto constitucional, necessitando apenas de políticas direcionadas à sua promoção.

Os instrumentos do Estado na proteção do meio ambiente

A importância da temática ambiental para o futuro de todos os seres humanos e não humanos é um fato inegável e soluções para as questões ambientais passaram a ser discutidas para se alcançar o desenvolvimento com sustentabilidade. Dentre elas, as teorias econômicas, desde a década de 1920 apontam para a necessidade de instrumentos de intervenção na economia com o fim de se alcançar práticas mais condizentes com a preservação do meio ambiente. O Direito também não fica alheio a essa demanda da sociedade moderna, e reage ao descaso ambiental a partir da regulamentação do uso dos recursos naturais, com vasta legislação ambiental, motivado principalmente pelo movimento ambientalista ao redor do mundo.

Cientes da regulação pura e simples da atividade econômica por instrumentos advindos do Direito Ambiental e de seus princípios, entidades internacionais sustentam e orientam, desde a década de 1990, a adoção de novos instrumentos econômicos a serviço da proteção ambiental, destacando-se, dentre eles, o tributo (Valadares, 2015, p. 131).

A Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico assevera que:

Em comparação com outros instrumentos de política, como regulamentações que simplesmente estabelecem limites de emissão ou prescrevem o uso de certas tecnologias, a tributação ambiental incentiva tanto a redução de custos mais baixos entre os poluidores, quanto fornece incentivos para a redução em cada unidade de poluição. Os impostos também tendem a ser altamente transparentes, permitindo que os cidadãos vejam claramente se setores individuais ou fontes de poluição estão sendo favorecidos em relação a outros. Em um

mercado competitivo, os incentivos gerados pelos impostos ambientais levarão a benefícios, fazendo com que as empresas reduzam a poluição ao menor custo para a sociedade⁶.

Nesse sentido, como mencionado alhures, o Estado tem papel fundamental na proteção do meio ambiente, vez que se acirra, nesse contexto, a necessidade de mecanismos aptos a promover a proteção ambiental em compatibilidade com o desenvolvimento, o que confere importância especial aos instrumentos fiscais e extrafiscais. Essa percepção é ressaltada no artigo 170, inciso VI da Constituição Federal, de modo que o modelo econômico que se propõe em um Estado Democrático de Direito é de equilíbrio entre economia e meio ambiente a partir de um desenvolvimento que contemple a sustentabilidade⁷.

Nesse contexto, algumas são as formas como o Estado pode intervir na economia com o objetivo de regular o mercado e garantir direitos. A intervenção do Estado pode dar-se de três formas no domínio econômico e/ou sobre o domínio econômico: 1) por absorção ou participação, em que o Estado exerce diretamente alguma participação nas atividades econômicas; 2) por direção, quando o Estado impõe comportamentos e; 3 por indução, quando a máquina estatal estimula ou desestimula determinados comportamentos (Grau, 2004, p. 25).

Assim sendo, existem duas modalidades de instrumentos que podem ser utilizados pelo Estado para a intervenção: a) os de direção ou regulamentação direta, conhecidos como Sistemas de Comando e Controle (*Command and Control*), baseados em normas cogentes preventivas ou repressivas, que regulam as emissões ou limitações de recursos, fiscalização e aplicação de sanções e imposição ao poluidor de reparar o dano causado, atingindo as atividades que incidem de forma negativa sobre o meio ambiente; e b) os de indução, medidas

⁶OCDE. *Taxation, Innovation and the Environment: a policy brief*. 2011, p.1. Tradução livre do original: “Compared to other policy instruments such as regulations that simply set emission limits or prescribe the use of certain technologies, environmental taxation encourages both the lowest cost abatement across polluters and provides incentives for abatement at each unit of pollution. Taxes also tend to be highly transparent, allowing citizens to clearly see if individual sectors or pollution sources are being favoured over others. In a competitive market the incentives generated by environmental taxes will lead profit maximising firms to reduce pollution at least cost to society”.

⁷ Na ADI 3.540-MC, o ministro relator Celso de Mello manifestou-se sobre o suposto choque entre a preservação do meio ambiente e a realização de atividade econômica no seguinte sentido: “A atividade econômica não pode ser exercida em desarmonia com os princípios destinados a tornar efetiva a proteção ao meio ambiente. A incolumidade do meio ambiente não pode ser comprometida por interesses empresariais nem ficar dependente de motivações de índole meramente econômica, ainda mais se se tiver presente que a atividade econômica, considerada a disciplina constitucional que a rege, está subordinada, dentre outros princípios gerais, àquele que privilegia a “defesa do meio ambiente” (CF, art. 170, VI), que traduz conceito amplo e abrangente das noções de meio ambiente natural, de meio ambiente cultural, de meio ambiente artificial (urbano) e de meio ambiente laboral. Os instrumentos jurídicos de caráter legal e de natureza constitucional objetivam viabilizar a tutela efetiva do meio ambiente, para que não se alterem as propriedades e os atributos que lhe são inerentes, o que provocaria inaceitável comprometimento da saúde, segurança, cultura, trabalho e bem-estar da população, além de causar graves danos ecológicos ao patrimônio ambiental, considerado este em seu aspecto físico ou natural”. Cfr. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.540-MC*. Publicado no Diário de Justiça em 03 fev. 2006. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur94859/false>. Acesso em: 10 mar. 2022.

indiretas, que são utilizados pelo Estado na manobra de instrumentos de intervenção econômica, relacionados às leis que regem o funcionamento do mercado, de maneira a direcionar comportamentos desejados, e que buscam a redução da deterioração ambiental por meio de formas que permitem uma maior liberdade para o agente poluente (Rabbani, 2012).

Para Montero (2014, p. 159), na atualidade, a utilização de instrumentos diretos é insuficiente, pois além do alto custo de implantação, a rigidez e a uniformidade desse tipo de regulamentação impedem uma adequada proteção ambiental. Ademais, os Instrumentos de Comando e Controle (ICCs) se caracterizam por mudar o comportamento do agente econômico por via de punição, ao passo que os instrumentos econômicos (método indireto) marcam por induzir mudanças no comportamento dos agentes em relação ao meio ambiente, através da modificação dos preços (Farias & Damacena, 2017, p. 161).

Os instrumentos econômicos foram definidos pela OCDE (2011, p. 217) como aqueles que produzem modificações nas condutas dos agentes que incidem sobre o meio ambiente através de incentivos e desincentivos financeiros e de mercado. Sendo assim, possuem quatro características fundamentais: intervenção estatal; destinação à proteção ambiental; existência de desincentivo ou estímulo financeiro; e a possibilidade dos agentes poluidores de reagir de forma livre diante dos IEs (Montero, 2014, p. 161).

O objetivo desses instrumentos é que o preço do produto reflita a totalidade dos seus custos suportados pela sociedade, devendo o Estado controlar os problemas de justiça e eficiência causados pela poluição, a partir de mecanismos que incidam sobre os agentes poluentes (Rabbani, 2012, p. 98). Dessa forma, os IEs vêm para complementar os ICCs, a fim de modificar o comportamento dos poluidores e dos usuários de recursos naturais de forma que considerem a variável ambiental em suas decisões.

Os instrumentos jurídico-econômicos, por sua vez, são normas que visam conduzir as forças de mercado numa certa direção, pois se baseiam na crença de que o mercado pode ser usado a fim de fornecer incentivos para guiar o comportamento humano e, a partir delas, procura-se que os valores e finalidades da norma ambiental sejam mais amplamente buscadas, orientadas por uma razão individual de proveito, em vez de impostas pelo temor sancionador da conduta ilegal (Derani & Souza, 2013, p. 253).

O poder de tributar e as questões ambientais

No contexto atual, a tributação é um dos instrumentos econômicos mais importantes para a proteção ambiental, seja para se intervir na economia com fins de arrecadação, seja na

consecução e garantia de direitos. Cumpre salientar que a principal função de um tributo não é de arrecadação dos recursos que custeiam as despesas públicas, mas servir de instrumento de intervenção do Estado no meio social e na economia com o objetivo de garantir direitos constitucionalmente protegidos (Becker, 2018). Dessa forma, o Poder Público deve utilizar-se da tributação com vistas a concretizar diretrizes constitucionalmente previstas, com o intuito não de apenas arrecadar e aplicar os recursos respectivos, mas de estimular ou desestimular comportamentos, fenômeno este denominado de extrafiscalidade (Buffon, 2010, p. 557).

Nesse liame, alguns esclarecimentos sobre a tributação merecem ser pontuadas. No âmbito constitucional, o Sistema Tributário Nacional é regulamentado a partir do artigo 145 e estabelece princípios gerais e limitações ao poder de tributar. Após, discorre sobre os impostos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. E, por fim, estabelece as regras de repartição da receita arrecadada por meio de tributação.

O poder de tributar é exercido pelo Poder Legislativo – por isso muitas vezes chamado de competência tributária – e constitui-se como o exercício do Estado em instituir, modificar ou extinguir tributos, fundamentando-se nos artigos 145 e 153 a 156⁸ da Constituição Federal de 1988, que estabelecem a competência tributária da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Verifica-se, portanto, que o exercício desse poder ocorre dentro de limites formais, atinentes a competência, e limites materiais. Nesse sentido, o poder de tributar, isto é, o poder de legislar em matéria tributária, somente pode ser exercido em observância a todos os seus contornos constitucionais, que se revelam como limitações intransponíveis e que não admitem exceção, salvo aquelas previamente determinadas (Torres, 2005, p. 99).

⁸ Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB):

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: I - impostos; 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; III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: I - importação de produtos estrangeiros; II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; III - renda e proventos de qualquer natureza; IV - produtos industrializados; V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; VI - propriedade territorial rural; VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Art. 154. A União poderá instituir: I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição; II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; 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; III - propriedade de veículos automotores.

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I - propriedade predial e territorial urbana; II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Nesse sentido, cumpre salientar que nos termos do *caput* do artigo 1º da Constituição Federal, a República Federativa do Brasil é formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal. Com isso, o constituinte originário optou por um modelo federativo de Estado, que se caracteriza pela união de coletividades políticas autônomas⁹. A repartição de competências entre União, Estados, Municípios e o Distrito Federal da origem a uma estrutura estatal complexa, em que se manifestam diversas esferas governamentais sobre a mesma população e o mesmo território (Silva, 2003, p. 75).

Em matéria tributária, a Constituição Federal cuidou de forma pormenorizada das competências entre os entes federativos para instituição de tributos, o que implica em dizer que nos três níveis da federação é possível que haja legislação e arrecadação, evitando que haja margem para inovações. Importa esclarecer que a competência tributária é uma das prerrogativas das pessoas políticas, que se consubstancia na possibilidade de legislar para a produção de normas jurídicas sobre tributos (Carvalho, 2017, p. 232). Em suma, é a capacidade que a Carta Constitucional conferiu a cada ente para legislar sobre tributação.

Amparado na legislação constitucional, as pessoas políticas no Brasil não são dotadas de poder tributário, mas sim de competência tributária, enquanto manifestação inequívoca na autonomia conferida a cada ente federativo que forma o Estado Democrático de Direito (Fiorillo & Ferreira, 2018, p. 101). O poder de tributar, consubstanciado na competência tributária pela sua aptidão em atingir a liberdade e a propriedade, surge no espaço deixado pela autolimitação da liberdade e pelo consentimento no pacto constitucional (Torres, 1992, p. 127).

Os tributos atingem, obrigatoriamente, dois direitos fundamentais aqui mencionados: o direito à propriedade e o direito de liberdade. O primeiro é alcançado direta e imediatamente pela tributação, tendo em vista que o tributo consiste em prestação pecuniária compulsória, devida por força de lei, implicando sua satisfação, obrigatoriamente, a diminuição do patrimônio do sujeito passivo – diminuição essa que, jamais, poderá caracterizar confisco¹⁰. O direito de liberdade, genericamente considerado, é alcançado pelo tributo indiretamente, conforme os objetivos a serem perseguidos pelo Estado, posto que sua exigência pode influenciar comportamentos, determinando as opções dos contribuintes diante das condutas que ensejam a tributação (Costa, 2015, p. 338).

⁹ CRFB, Art. 18. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.

¹⁰ A Constituição Federal veda expressamente o tributo com efeito confiscatório, seja qual for sua interpretação adotada para os dispositivos pertinentes ao direito a propriedade privada (art. 5º, inciso XXII) ou o regime econômico prevalecente (art. 170, incisos II e IV). Dessa forma, o texto constitucional demonstra um rumo a ser seguido pela tributação, de modo que seja um instrumento utilizado pelo Estado par obtenção de recursos financeiros para atendimento dos seus gastos, mas não poderá, jamais, ser instrumento de extinção da propriedade privada (MACHADO, P. A. L. *Direito Ambiental Brasileiro*. 26. ed. São Paulo, 2018, p. 119-120).

Salienta-se, ainda, que outros direitos fundamentais também devem ser alcançados pela tributação, tais como direito à saúde, moradia e educação, vez que a tributação deve compatibilizar-se com todos os direitos fundamentais constitucionalmente consagrados. Portanto, o poder de tributar deve ser exercido em consonância com os valores presentes no ordenamento jurídico, integrando-se de forma sistemática aos princípios constitucionais (Tupiassu, 2006, p. 101).

Para isso, é indispensável que o sistema constitucional tributário contemple e promova todas as intenções da Carta Constitucional, sobremaneira os direitos fundamentais denominados de segunda e terceira dimensão, ou seja, os direitos sociais, econômicos e culturais, como forma de garantir que os instrumentos de intervenção tenham um viés para além do econômico. É nesse prisma que se torna essencial o alinhamento entre tributação e diretrizes ambientais, dando azo à tributação ambiental enquanto instrumento importante para a proteção do meio ambiente.

Dada a importância da proteção ao meio ambiente diante, ainda, de outros direitos fundamentais e da dignidade da pessoa humana, princípio fundante de um Estado Democrático de Direito, todas as normas, sejam elas constitucionais ou infraconstitucionais, devem observar as diretrizes trazidas pela Constituição. O princípio da dignidade humana direciona toda hermenêutica constitucional e faz com que o Estado tenha a função de fornecer serviços públicos que o contemplem.

A tributação não está excluída dessa abordagem, devendo atender a satisfação dos direitos sociais e o bem-estar de toda coletividade. A partir dessa premissa, em sendo a proteção ambiental um princípio básico da ordem econômica e fundamento do Estado Democrático de Direito, enquanto aspecto garantidor da dignidade da pessoa humana, a tributação não se justifica senão servir à sua promoção (Tupiassu, 2006, p. 97).

A Constituição Federal também estabelece as espécies tributárias em seu artigo 145, quais sejam, impostos, taxas e contribuições de melhoria¹¹. A esses três tributos previstos expressamente pela norma constitucional, somam-se mais duas espécies, por orientação doutrinária e jurisprudencial, a saber, empréstimo compulsório e contribuições, previstos,

¹¹ Hugo de Brito Machado sustenta essas três espécies tributárias: a) o imposto caracteriza-se por ter como fato gerador um fato ou situação de fato independente da atuação estatal específica relativa ao contribuinte; b) a taxa tem como fato gerador uma atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, que pode ser o exercício regulador do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis; e c) a contribuição de melhoria tem como fato gerador a valorização de imóvel decorrente de obra pública (MACHADO, H.D.M. *Curso de Direito Tributário*, Salvador: JusPodim, 41. ed., 2020).

respectivamente, nos artigos 148 e 149¹² do diploma constitucional, constituindo, assim, a teoria quinquipartite ou pentapartite das espécies tributárias¹³.

Com isso, o constituinte não deixou margens à criação de impostos à critério dos Estados e Municípios, estando esses restritos às hipóteses de incidência previamente estipuladas na Carta Constitucional, com exceção da União que, embora tenha seu rol de impostos indicados no texto, pode instituir impostos residuais, e na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários¹⁴.

Verifica-se que a Constituição de 1988 trouxe à tona a matéria atinente a tributação, estipulando os limites formais e materiais, bem como estabelecendo as espécies tributárias, restando às leis infraconstitucionais apenas a função de regulamentá-las. Tal fato revela a rigidez do sistema tributário brasileiro, vez que qualquer alteração na sua composição demanda a edição de emenda constitucional. Como todos os ramos do Direito, o Direito Tributário subordina-se ao Direito Constitucional, pois nele encontra diretrizes, critérios e princípios, de forma que, o trato de quase todas as questões atinentes ao direito tributário, dada a feição rígida

¹² CRFB, Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b". 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.

¹³Defendem a teoria quinquipartite autores como Bernardo Ribeiro de Moraes e Hugo de Brito Machado, sendo esta a doutrina majoritária e entendimento pacificado pelo Supremo Tribunal Federal (MORAES, B. R. D. *Compêndio de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1995; MACHADO, H.D.M. *Curso de Direito Tributário*, Salvador: JusPodim, 41. ed., 2020). "Os tributos, nas suas diversas espécies, compõem o Sistema Constitucional Tributário brasileiro, que a Constituição inscreve nos seus arts. 145 a 162. Tributo, sabemos todos, encontra definição no art. 3º do CTN, definição que se resume, em termos jurídicos, no constituir ele uma obrigação que a lei impõe às pessoas, de entrega de uma certa importância em dinheiro ao Estado. As obrigações são voluntárias ou legais. As primeiras decorrem da vontade das partes, assim, do contrato; as legais resultam da lei, por isso são denominadas obrigações *ex lege* e podem ser encontradas tanto no direito público quanto no direito privado. A obrigação tributária, obrigação *ex lege*, a mais importante do direito público, "nasce de um fato qualquer da vida concreta, que antes havia sido qualificado pela lei como apto a determinar o seu nascimento" (ATALIBA, Geraldo. *Heremênutica e Sistema Constitucional Tributário. Diritto e pratica tributaria*, Padova, Cedam, v. L, 1979). As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são a) os impostos (CF, art. 145, I; arts. 153, 154, 155 e 156), b) as taxas (CF, art. 145, II), c) as contribuições, que são c.1) de melhoria (CF, art. 145, III), c.2) sociais (CF, art. 149), que, por sua vez, podem ser c.2.1) de seguridade social (CF, art. 195; CF, 195, § 4º) e c.2.2) salário educação (CF, art. 212, § 5º) e c.3) especiais: c.3.1) de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2) de interesse de categorias profissionais ou econômicas (CF, art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária, d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148) ([ADI 447](#), rel. min. Octavio Gallotti, voto do min. Carlos Velloso, j. 5-6-1991, P, DJ de 5-3-1993).

¹⁴Art. 154. A União poderá instituir: I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição; II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação. (BRASIL, 1988)

do sistema constitucional tributário exige que, preliminarmente, haja o exame de aspectos constitucionais (Ataliba, 1969, p. 103).

Nesse contexto, dada a força da Constituição para o sistema constitucional tributário, o seu artigo 225, *caput*, deve ser interpretado como norma com conteúdo de clara autorização ao Legislativo para instituir tributos – ou utilizar-se dos já existentes - que promovam políticas públicas destinadas à proteção ambiental (Sayago et al., 1998, p. 59). O dispositivo garante a sadia qualidade de vida a todos, enquanto um objetivo comum, a partir do que se infere que a economia e o direito ambiental possuem o mesmo condão: qualidade de vida conforme os parâmetros de existência com dignidade (Morete, 2019, p. 145). A partir dessa ótica, as normas constitucionais buscam compatibilizar procedimentos econômicos e a demanda pela proteção dos recursos naturais como condição essencial dos seres e pela manutenção dos processos produtivos.

O esverdeamento do sistema tributário: como a tributação pode servir à proteção do meio ambiente

O esverdeamento do sistema tributário é uma importante ferramenta para permitir a migração de uma economia degradadora do meio ambiente para um modelo econômico que promova práticas sustentáveis. Esse esverdeamento fiscal deverá promover e incentivar a introdução de tecnologias limpas, o uso de energia renovável, o consumo consciente, e as demais práticas que respeitem os limites biofísicos do Planeta (Montero, 2015, p. 25).

No sistema tributário brasileiro existem algumas figuras relacionadas com a defesa do meio ambiente, mas não se verifica uma normativa tributária clara, organizada e com o objetivo precípuo de incentivar o desenvolvimento sustentável (Montero, 2015, p. 20). Com o aumento das discussões em torno da tributação ambiental, é possível se verificar algumas figuras como o IPTU verde e o ICMS ecológico, sendo adotado por Municípios e Estados, com o fito de promover práticas sustentáveis, relevantes, mas ainda tangenciais, diante da proporção da crise ecológica. Contudo, pode-se afirmar que o ordenamento jurídico pátrio permite sustentar a tributação ambiental no Brasil, a partir dos valores ecológicos e sociais já previstos na Constituição Federal e nas legislações esparsas.

A Constituição Federal dedica um capítulo inteiro ao meio ambiente (Título VIII, Capítulo VI) e, concretamente, estabelece no artigo 225, *caput*, o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, e impõe ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo em nome das gerações atuais e futuras. Apesar do Código Tributário Nacional não

trazer normas ambientais em seu corpo legislativo, a Carta Constitucional é norma direcionadora e, por isso, a tributação deve assistir ao direito fundamental estabelecido como instrumento de defesa do meio ambiente. Outras legislações podem ser indicadas como normas fundamentais da tributação ambiental no Brasil, sistematizando um ordenamento que enseja uma mudança no sistema tributário atual.

A Política Nacional do Meio Ambiente (Lei Federal Nº 6.938/1981) dispõe no artigo 8º, inciso V, que compete ao CONAMA:

(...) V - determinar, mediante representação do IBAMA, a perda ou restrição de benefícios fiscais concedidos pelo Poder Público, em caráter geral ou condicional, e a perda ou suspensão de participação em linhas de financiamento em estabelecimentos oficiais de crédito.

No mesmo sentido, o art. 9º, indica que são instrumentos da Política Nacional do Meio Ambiente: “(...) V - os incentivos à produção e instalação de equipamentos e a criação ou absorção de tecnologia, voltados para a melhoria da qualidade ambiental”. A Política Nacional sobre Mudança do Clima (Lei Federal Nº 12.187/2009) prevê no artigo 6º como um dos seus instrumentos:

(...) VI - as medidas fiscais e tributárias destinadas a estimular a redução das emissões e remoção de gases de efeito estufa, incluindo alíquotas diferenciadas, isenções, compensações e incentivos, a serem estabelecidos em lei específica”.

O Estatuto da Cidade (Lei Federal Nº10.257/2001), sobre o uso dos instrumentos fiscais, dispõe no art. 4º:

Para os fins desta Lei, serão utilizados, entre outros instrumentos: IV – institutos tributários e financeiros: a) imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana - IPTU; b) contribuição de melhoria; c) incentivos e benefícios fiscais e financeiros; (...). A norma serve de fundamento para o IPTU Verde, já adotado por vários Municípios.

Alguns exemplos de cidades que criaram o IPTU como instrumento de incentivo a práticas mais limpas podem ser citados, como Guarulhos (Lei nº 6.793/10), Belo Horizonte (Lei 11.284/2021), e Salvador (Decreto nº 29.100 de 2017), dentre outras cidades, que já contemplam isenções voltadas a promover ações sustentáveis através da tributação.

O Código Florestal (Lei nº 12. 651/2012) também é uma legislação importante neste aspecto. O chamado “Novo Código Floresta” instituiu o chamado Programa de Apoio e Incentivo à Preservação e Recuperação do Meio Ambiente, por meio do qual o Poder Executivo Federal fica autorizado a compensar “medidas de conservação ambiental necessárias

para o cumprimento dos objetivos desta Lei”, através, por exemplo, da isenção de impostos para os principais insumos e equipamentos usados para os processos de recuperação e manutenção das Áreas de Preservação Permanente, de Reserva Legal e de uso restrito (art. 41).

O Direito Ambiental tem o poder de alinhar-se as questões econômicas com o condão de promover comportamento ambientalmente mais adequados, vez que os instrumentos ambientais disponíveis atuam diretamente no domínio econômico restringindo o direito de livre iniciativa ou ao instituir que sobre determinada atividade econômica haja um encargo que vise a internalização das externalidades suportadas pela sociedade (Brito, 2017, p. 48), além de promover direitos fundamentais consagrados pela Carta Constitucional vigente. Com isso, é importante salientar que o problema ecológico é também de natureza econômica – assim como também é de ordem social e ética – e, portanto, o seu tratamento se fará mediante a utilização de instrumentos conaturais ao próprio sistema econômico (Nusdeo, 1975, p. 375).

Nesse interim, Montero (2015, pp 21-24) faz algumas recomendações para que ocorra a inserção da variável ambiental no sistema tributário brasileiro:

- a) Introduzir o Princípio do Poluidor Pagador na forma de tributação ambiental. O princípio serve de fundamento para a tributação ambiental - e será aprofundado no próximo tópico - sendo relevante que haja sua previsão como instrumento de defesa do meio ambiente;
- b) Reformar o Código Tributário Nacional. Uma reformando conferiria maior legitimidade aos tributos ambientais, além de transparência e segurança jurídica;
- c) Avaliar a conveniência de criar uma CIDE ambiental genérica. Com a *CIDE ambiental* seria possível tributar as atividades econômicas com impactos ambientais significativos, estabelecendo fatos geradores, alíquotas e bases de cálculo diferenciados em razão da atividade econômica e do grau de utilização ou degradação dos recursos;
- d) *Esverdear de maneira gradativa o sistema tributário*. O esverdeamento do sistema deve ocorrer a partir de critérios técnicos que considerem a eficiência econômica e a eficácia ambiental do tributo com o intuito de manter a neutralidade impositiva e permitir a sua aceitação social.

As recomendações apontadas pelo autor são indicativos iniciais para se pensar na inserção da variável ambiental na tributação de forma clara e coordenada para fins ambientais, vez que compreendemos que os princípios e diretrizes de proteção ao meio ambiente já se encontram dispostos no texto constitucional, bastando que a hermenêutica entenda o caráter integrativo e transversal dos direitos. É nesse encontro entre Direito Tributário e Direito Ambiental e em observância à necessidade de se promoverem mecanismos de proteção, que a tributação ambiental aparece como via constitucional para tanto.

Contudo, cumpre ressaltar que a construção da política ambiental brasileira possui influência dos movimento socioambientais e nasce da mobilização de diversos setores da sociedade em prol da proteção da natureza o que propiciou o surgimento de novos valores e

práticas no âmbito comunitário com a discussão de outras nuances que incorporam à questão ambiental, como questões de ordem social, saneamento básico, moradia, saúde pública, e outros direitos sociais básicos (Sarlet & Fensterseifer, 2014, p. 95), latentes à época e que, em certa medida, atravessaram a construção da Carta Constitucional de 1988 e as legislações infraconstitucionais que entraram em vigor em seguida.

Nessa toada, os mecanismos de proteção desenvolvidos pela política legislativa brasileira objetivam a proteção da natureza com a proteção do ser humano, pelo que reconhece a dimensão ecológica como elemento inerente à garantia da dignidade da pessoa humana, da sadia qualidade de vida e do mínimo existencial, em consonância com os valores levantados pelos movimentos socioambientais.

Lembremos que a configuração do território espacial brasileiro por formação impõe às minorias os efeitos negativos da degradação ambiental, que só agravam a sua condição de vulnerabilidade, submetendo-os a uma situação de maior indignidade, já que são estas as pessoas mais pobres, com qualidade de vida mais precária e desprovida de acesso a direitos básicos como moradia, saúde, saneamento básico, água potável, educação e alimentação adequada, que sentem frontalmente os efeitos da degradação do meio ambiente (Sarlet, 2017, p. 71). Dessa forma, a tributação ambiental não pode se ater apenas aos ganhos econômicos e diretamente ambientais, mas a dimensão plural da sustentabilidade que alcança outros direitos tão importantes quanto.

Com isso, qualquer demanda ecológica, seja ela de ordem tributária ou não deve, necessariamente, passar pelo enfrentamento dos direitos sociais, afirmando a dimensão integrativa de tais direitos para a formação de uma tutela integral da dignidade humana (Ferreira, 1996, pp. 254-255). Nessa medida, o ordenamento jurídico brasileiro permite e contempla esses valores que também conferem sustentação jurídica à tributação ambiental brasileira com um viés sustentável provocando medidas que incentivem comportamentos menos poluentes.

Com isso, pode-se afirmar que tributar ambientalmente consiste em desestimular condutas que causem danos ao meio ambiente e em encorajar atitudes que promovam posturas mais limpas, a partir de estímulos econômicos, como a concessão de benefícios fiscais, fixação de alíquotas progressivas e seletivas e, ainda, da redução das bases de cálculo de determinado tributo (Morete, 2019, p. 152). O tributo surge como instrumento eficiente para proporcionar ao Estado recursos para agir, através da tributação fiscal, como para inibir condutas poluidoras, a partir da tributação extrafiscal, contribuindo para um direito ao meio ambiente mais sadio, mas também garantindo outros direitos sociais básicos e correlatos (Oliveira & Silva, 2007, pp. 38-39).

Referências

- Alexy, R. (2008). *Teoria dos direitos fundamentais*. São Paulo: Malheiros.
- Almeida, D. G. (2006). O Estado Democrático de Direito ambientalmente sustentável e a proteção dos interesses das gerações futuras. In A. H. Benjamin (Org.). *Direitos humanos e meio ambiente*. São Paulo: Imprensa Oficial do Estado de São Paulo.
- Ataliba, G. (1969). *Apontamentos de Ciência das Finanças, Direito Financeiro e Tributário*. p. 103. São Paulo: Revista dos Tribunais.
- Becker, A. A. (2018). *Teoria Geral do Direito Tributário*. São Paulo: Editora Noeses.
- Benjamin, A. H. (2012) Constitucionalização do ambiente e ecologização da constituição brasileira. In J. J. G. Canotilho, & J. R. M. Leite (Orgs.). *Direito constitucional ambiental brasileiro*. 5a ed. São Paulo: Saraiva.
- Brasil. (1981). *Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981*. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6938.htm.
- Brasil. (2016). Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 1.255.127-MG*. Publicado no Diário de Justiça Eletrônico em 12 set. 2016. 2016.
https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=63502292&num_registro=201100914990&data=20160912&tipo=5&formato=PDF
F.

Brasil. Supremo Tribunal Federal. (2006). *Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.540-MC*.

Pulicado no Diário de Justiça em 03 fev. 2006.

<https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur94859/false>.

Brasil. (2006). *Chamada Pública MMA n.º 01/2006: Mapeamento de Potenciais Coletivos*

Educadores para Territórios Sustentáveis. Brasília, DF: Ministério do Meio

Ambiente/Diretoria de Educação Ambiental.

Brasil. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*.

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.

Brasil. (2012). *Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012*. Dispõe sobre a proteção da vegetação

nativa; altera as Leis nºs 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.393, de 19 de dezembro de

1996, e 11.428, de 22 de dezembro de 2006; revoga as Leis nºs 4.771, de 15 de

setembro de 1965, e 7.754, de 14 de abril de 1989, e a Medida Provisória nº 2.166-67,

de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências.

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/12651.htm.

Brasil. (1966). *Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário

Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e

Municípios. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm.

Brito, L. A. M. (2017). *Direito Tributário Ambiental: isenções fiscais e proteção do meio*

ambiente. Rio de Janeiro: Lumen Juris.

- Buffon, M. (2010). A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Uberlândia*, 38(2), 555-579.
- Canotilho, J. J. G. (2010). Estado constitucional ecológico e democracia sustentada. In H. S. Ferreira, J. R. M. Leite, & L. V. Boratti (Orgs.). *Estado de direito ambiental: tendências* (2a ed.). Rio de Janeiro: Forense Universitária.
- Carvalho, P. B. (2017). *Curso de Direito Tributário* (28a ed.). São Paulo: Saraiva.
- Costa, R. H. (2015). Apontamentos sobre a tributação ambiental no Brasil. *Lusíada, Direito e Ambiente*, 2-3, 329-348.
- Derani, C., & Souza, K. S. S. (2013). Instrumentos econômicos na política nacional do meio ambiente: por uma economia ecológica. *Veredas do Direito: Direito Ambiental e Desenvolvimento Sustentável*, 10(19), 247-247.
- Espíndola, A. A., & Cunha, G. C. A. (2011). O processo, os direitos fundamentais e a transição do estado liberal clássico para o estado contemporâneo. *Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito*, 3(1), 84-94.
- Farias, C., & Damacena, F. (2017). Meio ambiente e economia: uma perspectiva para além dos instrumentos de comando e controle. *Revista de Direito Econômico e Socioambiental*, 8(1), 148-181.

- Fensterseifer, T. (2007) *A dimensão ecológica da dignidade humana: as projeções normativas do direito (e dever) fundamental ao ambiente no Estado Socioambiental de Direito*.
Dissertação (Mestrado em Direito). Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais. Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Paraná, Brasil.
- Ferreira, H. S. (2008). *A biossegurança dos organismos transgênicos no direito ambiental brasileiro: uma análise fundamentada na teoria da sociedade de risco*. Tese (Doutorado em Direito). Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, Brasil.
- Ferreira, L. C. (1996). O ambientalismo, os direitos sociais e o universo da cidadania. In L. C. Ferreira, & E. Viola (Orgs.). *Incertezas de Sustentabilidade na Globalização*. Campinas: Editora da Unicamp.
- Fioriollo, C. A. P., & Ferreira, R. M. (2018). *Direito Ambiental Tributário*. São Paulo: Saraiva.
- Grau, E. (2004). *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 11a ed. São Paulo: Malheiros.
- Kalil, A. P. M. C., & Ferreira, H. S. (2017). A dimensão socioambiental do estado de direito. *Veredas do Direito: Direito Ambiental e Desenvolvimento Sustentável*, 14(28), 329-359.
- Leite, J. R. M. (2015). *Direito Constitucional Ambiental Brasileiro*. 6a ed. São Paulo: Saraiva.
- Lustosa, M. C. J, Cánepa, E. M, & Young, C. E. F (2010). *Política Ambiental, Economia do Meio Ambiente: teoria e prática* (p. 163-179). 9a ed. Rio de Janeiro: Elsevier.
- Machado, H. B. (2020). *Curso de Direito Tributário*, 41a ed. Salvador: JusPodim.

Machado, P. A. L. (2018). *Direito Ambiental Brasileiro*. 26a ed. São Paulo: Malheiros.

Maia, G. L. (2011). Revisitando quatro categorias fundamentais: estado de direito, estado liberal, estado social e democracia. *Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC*, 31(2), 29-41.

Moares, B. R de. (1995). *Compêndio de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense.

Montero, C. E. P. (2014). *Tributação Ambiental: Reflexões sobre a Introdução da Variável Ambiental no Sistema Tributário*. São Paulo: Saraiva.

Montero, C. E. P. (2015). Tributação Ambiental no Brasil. Reflexões para Esverdear o Sistema Tributário Brasileiro. *Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento*, 3(3).

Morete, V. S. (2019) “Tributação Ambiental e Sustentabilidade”. *Revista Argumentum-Argumentum Journal of Law*, (14), 139-165.

Nusdeo, F. (1975). *Desenvolvimento e Ecologia*. São Paulo: Saraiva.

Oliveira, L., Silva Júnior, S. (2007) O Desenvolvimento Sustentável e a Contribuição dos Recursos Naturais para o Crescimento Econômico. *Revista Econômica do Nordeste*, Fortaleza, 38(1).

Organisation for Economic Co-operation and Development (2011). *Taxation, Innovation and the Environment: a policy brief*.

Pureza, J. M. (1996). *Tribunais, natureza e sociedade: o direito do ambiente em Portugal*. Lisboa: Cadernos do Centro de Estudos Judiciários.

Rabbani, R. M. R. (2012). *Tributos sobre efluentes na Espanha: um modelo para o Brasil*. Tese (Doutorado em Direito). Universidade de Santiago de Compostela. Santiago de Compostela. Espanha.

Santilli, J. (2005). *Socioambientalismo e novos direitos: proteção jurídica à diversidade biológica e cultural*. São Paulo: Petrópolis.

Sarlet, I. W. (2017). *Direito Constitucional Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais.

Sarlet, I. W., & Fensterseifer, T. (2014). *Direito Ambiental. Introdução, fundamentos e teoria geral*. São Paulo: Saraiva.

Sayago, D, Oliveira, J. M, & Motta, R. S. da. (1998). *Resíduos Sólidos: proposta de Instrumentos Econômicos Ambientais*. Brasília: Ministério do Planejamento e Orçamento.

Silva, J. A da. (2003). *Direito Ambiental Constitucional*. São Paulo: Malheiros, 2003.

Silva, J. A, da. (1999). *Curso de direito constitucional positivo*. 16a ed. São Paulo: Malheiros.

Souza Filho, C. F. M. de. (2011). *A liberdade e outros direitos: ensaios socioambientais*.

Curitiba: Letra da Lei.

Torres, R. L. (1991). *A Ideia de Liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar.

Tôrres, H. T. (2005). Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental - os limites dos chamados "tributos ambientais". In *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros Ed.

Tupiassu, L. (2006). *Tributação Ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar.

Valadares, A. G. L. R. (2015). Tributação ambiental e sua compatibilidade com o Sistema Tributário brasileiro. *Revista Direito Ambiental e sociedade*, 5(1).

Wolkmer, A. C. (2012). Introdução aos fundamentos de uma teoria geral dos “novos” direitos. In A. C. Wolkme, & J. R. M. Leite (Orgs.). *Os “novos” direitos no Brasil: natureza e perspectivas – uma visão básica das novas conflituosidades jurídicas*. 2a ed. São Paulo: Saraiva.

Agradecimentos

Ao Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia (IFBA), em especial à Pró-Reitoria de Pesquisa, Pós-Graduação e Inovação (PRPGI/IFBA), e a Universidade Federal do Sul da Bahia pelo apoio institucional e financeiro (CAPES/PROAP/PPGCTA/2023).