

A extrafiscalidade como importante ferramenta de Política Ambiental: Um olhar ontológico sobre as dificuldades de proteção ambiental no Estado brasileiro

Extrafiscality as an important tool of Environmental Policy: An ontological look at the difficulties of environmental protection in the Brazilian State

Maria Ivanúcia Mariz Erminio¹

Raymundo Juliano Rego Feitosa²

Resumo

O debate ambiental no Brasil envolve um panorama bastante complexo. Na contramão da sua própria riqueza natural, o país não se posicionou na vanguarda da discussão, muito menos em ações efetivas que promovessem o desenvolvimento sustentável tão destacado no mundo ocidental a partir da segunda metade do século XX. Buscar mecanismos que possam levar a um diálogo com o meio ambiente equilibrado é de fundamental importância para a efetivação do Direito Fundamental, como, por exemplo, a busca por mecanismos extrafiscais de proteção ambiental. Nesse sentido, este trabalho se propõe a debater, a partir das ferramentas metodológicas qualitativas, pelos instrumentos da pesquisa bibliográfica, documental conduzidas pelo método hipotético-dedutivo, os tributos ambientais ou tributos verdes instituídos no país e como estes vem exercendo seu papel na busca pelo desenvolvimento sustentável no Brasil.

Palavras-chave: Brasil. Desenvolvimento. Extrafiscalidade. Meio Ambiente. Proteção Ambiental.

Abstract

The environmental debate in Brazil involves a very complex picture. Against the backdrop of its own natural wealth, the country has not positioned itself at the forefront of the discussion, much less in effective actions that promote sustainable development so prominent in the Western world from the second half of the twentieth century. Searching for mechanisms that can lead to

¹Professora Universitária UFPE/CAA e Uninassau Graças. Doutoranda e Mestra em Direito UNICAP. Coordenadora do NECPP OAB/Olinda. Coordenadora do GEP Pernambuco/ OAB Olinda. E-mail: ivamarizerminio@gmail.com.

² Professor Universitário UNICAP e PPGD UNICAP. Doutor em Direito Universidad Autonoma de Madrid. Mestre em Sociologia UFPE. Pós-Doutorado na Universidad Castilla La Mancha. Coordenador do Programa de Pós-Graduação em Direito PPGD/UNICAP.

ecodevelopment are of fundamental importance for the realization of the ecologically balanced Fundamental Law, such as, for example, extra-fiscal mechanisms for environmental protection. In this sense, this work proposes to debate, from the qualitative methodological tools, the bibliographic and documentary research instruments conducted by the hypothetical-deductive method, the environmental taxes or green taxes instituted in the country and how these have been exercising their role in the search for sustainable development in Brazil.

Keywords: Brazil. Development. Environment. Environmental Protection. Extrafiscality.

Introdução

O Estado fiscal brasileiro está suportado na matriz federativa desde a segunda Constituição do Brasil. O impacto dessa implementação- depois de um longo período colonial e um breve Brasil Império- não foi de simples transição na busca por um modelo equilibrado. As turbulências do século XX e a inflação constitucional no mesmo período não ajudaram o modelo do pacto federativo a operar de forma síncrona.

Com a Constituição de 1988, o esforço pelo reequilíbrio do pacto federativo e uma maior descentralização de competências com o intuito de reafirmar a autonomia dos entes subnacionais impactou – como em outras esferas- na tributária, ou o que podemos nomear de pacto federativo fiscal brasileiro, porém ainda não suficiente para solução de todos os empasses do pacto federativo de um país continental como o Brasil.

Dentro deste cenário, a arrecadação e o planejamento orçamentário acabam por enfrentar dificuldades para efetivação de muitos direitos fundamentais e a materialização de políticas públicas de todas as esferas, principalmente social e ambiental.

Do ponto de vista ambiental, o Brasil, apesar de ser considerado um dos países mais expressivos da América do Sul e conter aos biomas de fundamental importância para o globo como a Amazônia, a Mata Atlântica e o Pantanal, não tem uma atividade ostensiva e substancial em direção a preservação do meio

ambiente e promoção de um desenvolvimento sustentável. Na verdade, se comparado a outros países ocidentais, teve um avanço tanto legislativo como da gestão tardio ao longo da segunda metade do século XX, principal momento de evidencia da necessidade da proteção ambiental. Encontrar mecanismos que possibilitem o desenvolvimento sustentável que possam auxiliar as políticas públicas ambientais como os tributos extrafiscais é uma excelente alternativa na busca por soluções mais substanciais.

Tributos ambientais, como manifestação da extrafiscalidade, para promover comportamentos socioambientais na gestão pública e na população é o objeto de debate do presente artigo se propôs, a partir das ferramentas metodológicas qualitativas, pelos instrumentos da pesquisa bibliográfica, documental conduzidas pelo método hipotético-dedutivo, os tributos ambientais ou tributos verdes instituídos no Brasil e como respondendo aos seus objetivos de contribuir com o desenvolvimento sustentável.

1. Política fiscal brasileira: desafios e entraves na expressão da realização de direitos fundamentais

O Sistema Tributário brasileiro se manifesta em um cenário bastante complexo. Vários aspectos precisam ser levados em consideração para uma análise mais detalhada que ultrapassam a matriz da Ordem Tributária Nacional prevista na Constituição Cidadã de 1988, principalmente os objetivos Constitucionais que direcionaram os atores envolvidos na Constituinte e o panorama em que estes se apresentavam possam ainda mais falar desses desafios do que o próprio texto expresso.

É perspicaz a lição de Konrad Hesse, adiantando o novo “perfil constitucional”: (...) a Constituição jurídica está condicionada pela realidade histórica. Ela não pode ser separada da realidade concreta de seu tempo. A pretensão de eficácia da Constituição somente pode ser realizada se se levar em conta essa realidade.³

³ TEODOROVICZ, Jeferson. **História Disciplinar do Direito Tributário Brasileiro**. Série Doutrina Tributária, vol. XXI. São Paulo: Quartier Latin, 2017, p. 541.

No início da década de 1980, o cenário foi favorável aos novos ventos democráticos, com a queda do regime militar e a instauração da Assembleia Constituinte que resultou na Carta Constitucional Democrática que trouxe consigo objetivos de diminuição das desigualdades, desenvolvimento regional e um robusto rol de direitos e garantias fundamentais, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Para Arretche, “A fórmula adotada no Brasil estaria entre as mais descentralizadas do mundo (SHAH, 2006), o que conferiria excessiva autonomia aos governos locais e, por consequência, limitados incentivos de cooperação horizontal”⁴.

O que Sérgio Henrique Abranches chamou no final da década de 1980 de presidencialismo de coalizão, esse diálogo mais estreito entre poderes legislativo e executivo, uma espécie de presidencialismo à brasileira, que, não necessariamente é um modelo ilegítimo em forma, mas que, aplicado a realidade da conjuntura brasileira, acabou por abrir margens para negociatas controversas, de propósitos no mínimo, questionáveis.

Observando o Sistema Tributário Nacional e a política fiscal implementada, principalmente pós 1988, foi perceptível o esforço de redemocratização e descentralização. Destacamos o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação- ICMS, tributo que se comporta como um dos maiores impostos brasileiros entregue por imposição da Constituição de 1988, a competência dos Estados da Federação brasileira.

Porém, por entraves estruturais históricos anteriores a 1988, e uma dependência oblíqua da União, o federalismo brasileiro, ainda que cooperativo, apresenta interferências materiais de ordem Federal. Segundo Marta Arretche⁵, a lei Kandir é um grande exemplo disto, detalhando e limitando a forma de arrecadação do ICMS.

⁴ ARRETCHÉ, Marta. **Democracia, federalismo e centralização no Brasil**. Rio de Janeiro: Editora Fiocruz, 2015, p. 25.

⁵ ARRETCHÉ, Marta. **Democracia, federalismo e centralização no Brasil**. p. 27.

Em outros termos, o impacto que a organização federativa causa deve ser analisado do ponto de vista micro e macro, tendo em vista a forma de organização de gastos e a distribuição de carga tributária, pois terá impacto a nível nacional, sendo necessário ponderar o impacto e o custo benefício de determinada tomada de decisão.

Claro que também podemos destacar a margem de discricionariedade nos critérios de escolha nos repasses obrigatórios e voluntários o que permite alguma liberdade aos entes subnacionais para aplicar mecanismos de indução como destacaremos mais adiante no objeto do presente trabalho.

Esse debate vai impactar diretamente nas questões relativas ao tamanho do Estado e o quanto o este consegue ser prestar de maneira eficiente a totalidade de direitos que se propõe ou ainda se o tamanho e estratégia escolhidos são adequados a sua real capacidade

Nesse sentido, os paradigmas direcionados ao país pós 1988 colocam a discussão sobre a capacidade do país em entregar toda a cartela de direitos sugerida pela Constituição cidadã colocou a capacidade prestacional do Estado brasileiro em um cenário de incertezas, veja-se:

A democratização e a liberalização não foram suficientes para superar os obstáculos que firmemente se opõem à implementação do Estado de Direito no Brasil. A falha em melhorar significativamente a distribuição de recursos e reorganizar o tecido social altamente hierarquizado tem impedido que o Direito exerça seu papel como razão para a ação de diversos setores da sociedade brasileira.⁶

Para além do debate financeiro/fiscal, o Brasil também apresenta diversos outros fatores que se apresentam como barreiras para a implementação de um estado prestador com a substância exigida, principalmente as profundas desigualdades institucionais. Buscar o desenvolvimento e o progresso econômico sem pensar na qualidade do desenvolvimento, sem pensar em assegurar o que o economista Amartya Sen nomeou como a garantia de “liberdades substantivas” é não garantir o desenvolvimento em si.

⁶ VIEIRA, Oscar Vilhena. A desigualdade e a subversão do Estado de Direito. In: VIEIRA, Oscar Vilhena et all. **Estado de Direito e o Desafio do Desenvolvimento**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 223.

Busca-se ao mesmo tempo o crescimento, com a liberdade das atividades econômicas, desde que tal conviva com a proteção do consumidor, do meio ambiente, do trabalho da educação e de todos etc. Um Estado que enfatiza apenas a vertente da modernização, desprezando a sua harmonia com os demais elementos, não pode se configurar como desenvolvido; pode, no máximo, ser um Estado modernizado.⁷

Ainda podemos enfatizar que, um progresso que despreza o desenvolvimento em sua conjuntura de fatores, adicionando os elementos social, humano e ambiental, está fadado ao fracasso a médio e longo prazo, pois não garante um aperfeiçoamento coordenado e integrado do país, impossibilitando que este se posicione no cenário global de forma definitiva.

2. Meio ambiente, organização estatal e resposta das políticas públicas no país

A questão estrita da entrega por parte do país do Direito Fundamental ao meio ambiente equilibrado é ainda mais alarmante e questionável que as demais, os níveis de resposta das Políticas Públicas Ambientais em todo o território nacional são criticados por boa parte das autoridades locais e internacionais.

Destacamos como eixo base da nossa discussão o pensamento do economista ganhador do prêmio Nobel de economia em 1998 em seu escrito “Desenvolvimento como Liberdade”, Amartya Sen, consistindo em um dos principais percussores da teoria capacitária, onde o Estado deve prover condições básicas para que a população possa atingir o que o autor chamou de liberdades substantivas como fator fundamental para o Desenvolvimento.

Sobre a questão ambiental, Sen⁸ destaca a necessidade e relevância do debate a respeito do desenvolvimento sustentável, tecendo críticas a algumas visões que, para o autor, simplificam demais o debate, que, pela profundidade, necessita uma análise mais substancial, “Mesmo na reformulação de Solow do

⁷ ELALI, André. **Tributação e regulação econômica**: um exame da tributação como instrumento de regulação econômica na busca da redução das desigualdades regionais. São Paulo: MP Editora, 2007, p. 69.

⁸ SEN, Amartya. **A ideia de Justiça**. São Paulo: Cia das Letras, 2011.

desenvolvimento sustentável incorpora uma visão suficientemente ampla da humanidade?”⁹

Se a importância da vida humana não reside apenas em nosso padrão de vida e satisfação das necessidades, mas também na liberdade que desfrutamos, então a ideia de desenvolvimento sustentável tem de ser correspondentemente reformulada. Nesse contexto, ser consistente significa pensar não só em sustentar a satisfação de nossas necessidades, mas, de forma mais ampla, na sustentabilidade- ou ampliação- de nossa liberdade (incluindo a liberdade de satisfazer nossas necessidades. Assim recharacterizada, a liberdade sustentável pode ser ampliada a partir das formulações propostas por Brundtland e Solow para incluir a preservação e, quando possível, a expansão das liberdades e capacidades substantivas das pessoas de hoje “sem comprometer as gerações futuras” de ter liberdade semelhante ou maior.¹⁰

Para Sen¹¹ é necessário, para além do debate da preservação do meio ambiente para as presentes e futuras gerações e o tratamento simplista dado as “questões ambientais” como um insumo ou recursos limitados a serem gastos de maneira racionada, é necessário a análise substancial do impacto na qualidade de vida a partir do meio ambiente, e as formas de diálogo equilibrado de forma sustentável, e não apenas como um racionamento passado de geração a geração.

Segundo Lee¹², os parâmetros mínimos necessários para a instituição de políticas e ações ambientais vai para além do exercício de fiscalização. É necessário um comportamento também de estimulado por parte dos governos a promoção de atitudes da sociedade civil, também o emprego de ações ambientais de maneira sistêmica em todas as esferas.

⁹ SEN, Amartya. **A ideia de Justiça**. p. 282.

¹⁰ SEN, Amartya. **A ideia de Justiça**. p. 286.

¹¹ SEN, Amartya. **A ideia de Justiça**.

¹² LEE, Norman. CLIVE, George. **Environmental assessment in developing and transitional countries**. England WILEY, 2006.

A simple way of describing the nature of social impacts would be as changes in one or more of the following (Vanclay 1999):

Peopple's way of life- how they live, work, play and Interact with one another on a day-to-day basis

Their culture- shared beliefs, custos and values

Their Community-its cohesion, stability, character, services and facilities

Their environment- the quality of the air and water people use, the availability and quality of the food they eat, the level of dust and noise to which they are exposed, the adequacy of sanitation, their safety and fears about their security, and most importantly, their access to and control over resources.¹³

O comportamento ambiental e a preocupação ocidental com um diálogo mais equilibrado entre sociedade e meio ambiente é um debate relativamente recente no direito e na sociedade. Este ponto vai aparecer no cenário internacional no advento pós grandes guerras, onde a Europa e o Japão precisaram se recuperar dos efeitos devastadores dos conflitos. Esses efeitos não estavam apenas ligados a questões sociais, econômicas e políticas, mas principalmente os efeitos do conflito no solo.

O primeiro momento do debate se deu pela preocupação por insumos, o solo foi literalmente bombardeado e não tinha muitas condições de produzir. As redes de logística e a reorganização político-econômica e social não contribuíram para uma rápida reorganização. A devastação em escala do meio ambiente é observada desde a primeira revolução industrial, mas o impacto do modelo se apresenta de maneira mais feroz pós conflitos, pois afetou também classes mais favorecidas e em larga escala.

O Brasil, apesar da sua expressão em matéria ambiental devido ao seu território ser privilegiado com três dos principais biomas da América, Amazônia, Pantanal e a Mata Atlântica, este se apresentou ao longo do século XX com uma posição de negação dos problemas ambientais, Ignacy Sachs observa em seu relato sobre as primeiras conferencias do meio ambiente, o comportamento dos

¹³ Um caminho mais simples para descrever a natureza dos impactos sociais seria como mudanças em um ou mais dos seguintes (Vanclay 1999): O modo de vida de Peopple - como eles vivem, trabalham, se divertem e interagem uns com os outros no dia-a-dia; A sua cultura - crenças, custos e valores partilhados; Sua comunidade - sua coesão, estabilidade, caráter, serviços e instalações; Seu ambiente - a qualidade do ar e da água que as pessoas usam, a disponibilidade e qualidade dos alimentos que comem, o nível de poeira e ruído a que estão expostos, a adequação do saneamento, sua segurança e temores sobre sua segurança, e muito mais importante, seu acesso e controle sobre os recurso. TRADUÇÃO NOSSA. LEE, Norman. CLIVE, George. **Environmental assessment in developing and trasitional coutries**. p. 129.

representantes brasileiros a respeito da importância da agenda ambiental consistindo em dar um lugar secundário a discussão.

Um diplomata brasileiro de ideias progressistas, mas que interpreta errado o meio ambiente como algo que seria simplesmente uma pedra jogada no caminho da industrialização dos países do Sul, nos disse, num momento de discussão livre, “que todas as indústrias poluentes vão para o Brasil, temos espaço suficiente para isso, e no dia em que formos tão ricos como o Japão nos preocuparemos com o meio ambiente”.¹⁴

A ideia de “desenvolver primeiro” e depois veremos se queda, além de insustentável, de forma perigosa para a saúde e manutenção do próprio sistema capitalista que para ser sustentável o sistema econômico deve possuir uma base estável de apoio.

Nesta perspectiva, a contradição não se resolve mediante um balanço de custos ambientais e benefícios econômicos, mas com a construção de um novo paradigma de produtividade, que articule os processos naturais e tecnológicos dentro da racionalidade ambiental de um desenvolvimento sustentável. Esta nova racionalidade fundamenta-se na conceituação do ambiente como um potencial produtivo, mais que como um custo de desenvolvimento e como um lugar de depósito de resíduos.¹⁵

Como Sachs elucida, após colóquio em Founex-Suíça, um ano antes da conferência de Estocolmo

Os objetivos do desenvolvimento são sempre sociais, há uma condicionalidade ambiental que é preciso respeitar, e finalmente, para que as coisas avancem, é preciso que as soluções pensadas sejam economicamente viáveis. Essa posição foi retomada em Estocolmo em 1972, primeira grande conferência internacional sobre o tema.¹⁶

Este argumento, ainda pouco aperfeiçoado, das autoridades brasileiras acabou por atrasar a pauta ambiental até níveis alarmantes no país, apesar dos

¹⁴ SACHS, Ignacy. **Caminhos para o desenvolvimento sustentável**. Rio de Janeiro. Garabond Universitária, 2009-B, p. 231.

¹⁵ LEFF, Enrique. **Ecologia, capital e cultura: A territorialização da racionalidade ambiental**. Petrópolis: Editora Vozes, 2009, p. 171.

¹⁶ SACHS, Ignacy. **A Terceira Margem: Em busca do ecodesenvolvimento**. Tradução: Rosa Freire d’ Aguiar. São Paulo: Companhia das Letras, 2009-A, p. 227.

avanços legislativos e com o art. 225 da Constituição de 1988¹⁷ que colocou o direito ao meio ambiente como direito ambiental.

O país tem dívidas históricas, estruturais e normativas com a questão ambiental. Seja do ponto de vista do cidadão brasileiro que teve sua identidade negada desde a colonização do território e a dificuldade de se entender cidadão brasileiro e sua dificuldade de ligação direta com o que é nacional ou pelo pensamento retrogrado que permeou as escolhas governamentais brasileiras sobre a pauta ambiental ou ainda com a legislação ambiental tardia e que apresenta níveis de eficácia muito a quem do mínimo suficiente para qualquer Estado verde ou que preze por um desenvolvimento sustentável.

Destaco inicialmente a questão da política pública ambiental e sua relação com a população brasileira. Nenhuma política pública deve ser pensada isolada muito menos consegue operar isoladamente. Há uma relação de co-dependência direta ou indireta com as demais ações do Estado. No caso da política pública ambiental e a resposta social coloco em tela as deficiências da política pública educacional brasileira.

Nesse ponto, a educação básica brasileira apresenta indícios insatisfatórios em relatórios internacionais como o próprio relatório de *PISA- Programme for International Student Assessment* (Programa Internacional de Avaliação de Estudantes)¹⁸. Trata-se de um estudo comparativo organizando pela OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico) em matérias básicas como matemática e português, pondo em xeque habilidades básicas dos estudantes brasileiros como a interpretação de texto. Dentro desse cenário, falar em conscientização e políticas públicas de educação ambiental efetiva acaba por se tornar um debate com pouquíssima aplicação prática.

Para os países em desenvolvimento, o interesse principal é obter compromissos quantificáveis e que serão respeitados pelos países desenvolvidos, antes que aceitem negociar compromissos de mitigação mais

¹⁷ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 dez. 2020.

¹⁸ OECD. **Programme for International Student Assessment**. Disponível em: <https://www.oecd.org/pisa/>. Acesso em: 10 dez. 2020.

amplos. Além disso, obter recursos novos e adicionais e transferência de tecnologia, apesar de dados históricos do século XX demonstrarem o quanto tais expectativas foram frustradas. Cabe ressaltar, em fato, que o interesse principal destes países reflete a antiga bandeira de defesa do direito ao desenvolvimento, o que explica a interpretação positiva do princípio estruturante de direito internacional: desenvolvimento sustentável¹⁹.

Ainda é preciso destacar também que o exercício de proteção ambiental se inicia com a precaução e políticas preventivas. O princípio da precaução prevê que a tutela do meio ambiente seja realizada mesmo diante da incerteza do dano ambiental, desde que exista ameaça de danos sérios ou irreversíveis. O foco é o de precaver a degradação ambiental mesmo diante da ausência de absoluta certeza científica acerca de sua ocorrência. Ou seja, basta a existência de dúvida fundada, real, concreta, para que medidas acautelatórias sejam adotadas visando precaver a ocorrência do dano²⁰. O que ainda deixa o cenário brasileiro ainda mais distante do ideal.

As dificuldades do Estado brasileiro não são facilmente superáveis, principalmente porque, para além das questões arrastam dívidas históricas, ainda há as dificuldades inicialmente destacadas da capacidade do Estado brasileiro de entregar tudo que se propõe em sua Carta Constitucional e o debate orçamentário e fiscal voltam a tela.

Um ponto sobre a questão da arrecadação Brasileira é importante destacar, o país peca em justiça tributária como por exemplo a larga gama de tributação regressiva da matriz tributária brasileira, o Tributo não consiste em um mecanismo de limitação da liberdade e sim em formas de satisfação de direitos fundamentais.

Destaca-se que o objetivo meramente fiscal, arrecadação com a finalidade de fomentar os cofres públicos não é o único aspecto do tributo, e, quando observamos algumas garantias fundamentais, o caráter fiscal não se

¹⁹ BARROS-PLATIAU, Ana Flavia. Atores, interesses e perspectivas das negociações multilaterais sobre aquecimento global: que governança? In: DAIBERT, Arlindo et al. **Direito Ambiental Comparado**. Belo Horizonte: Editora Forum, 2008, p. 194.

²⁰ SCAFF, Fernando Facury. Notas sobre a extrafiscalidade ambiental no Brasil. In: TUPIASSU, Lise et al. **Tributação, meio ambiente e desenvolvimento**. São Paulo: Forense, 2016, p. 19.

posiciona como instrumento de maior impacto como no caso dos direitos fundamentais ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Nessa matéria podemos destacar os instrumentos tributários apresentação condição de intervenção e regulação de comportamentos, trazendo consigo a preocupação de materializar Políticas Públicas de outra natureza, para além da Política Pública Fiscal como por exemplo a extrafiscalidade de caráter ambiental, se materializando através do caráter arrecadatório ou ainda de incentivos fiscais.

As satisfações dos objetivos ambientais se destacam na Constituição não apenas em seu artigo 225 apesar de figurar como dispositivo de maior impacto e de maior carga progressista, mas em outras partes da constituição de maneira direta e indireta, em maior ou em menor grau. Destacamos a ordem econômica que segue o movimento da segunda metade do século XX na busca por um desenvolvimento sustentável.

3. O caminho da extrafiscalidade e a tributação ambiental no Brasil: divergências fundamentais

O primeiro economista a pensar os impostos como mecanismos possíveis para, além de sua função arrecadatória, atingir fins ambientais foi Arthur Cecil Pigou da Universidade de Cambridge²¹ em sua renomada obra “The Economics of Welfare” publicada originalmente em 1920. Pigou aludiu a possibilidade que fossem taxadas ações que causassem externalidades negativas e que fosse possível descontos nos impostos das externalidades positivas.

A questão da extrafiscalidade do tributo é sempre de fundamental importância até para uma compreensão mais profunda do objetivo deste. Ainda que, fundamentalmente, o tributo venha a nascer da necessidade do Estado de encontrar formas de fomentar seus objetivos e funções e/ou ainda formas de existir como instituição em seus mais diversos níveis, o tributo acaba na

²¹ PIGOU, A. **The Economics of Welfare**. Reino Unido: Palgrave Macmillan, 2013.

realidade, por não atingir esse objetivo puramente arrecadatário como a doutrina apresenta. Em alguma medida, todo tributo vai, em maior ou menor grau, se manifestar também como indutor de comportamentos na sociedade ou suportando outras inquietudes do Estado.

No que diz respeito a tributação ambiental, ou o tributo se manifestando no seu caráter extrafiscal como uma forma de auxiliar algum objetivo da política ambiental, essa contribuição com a política pública vai se tornar ainda mais expressiva.

Como aborda Ricardo Lodi Ribeiro, a tributação ambiental acaba por ser um instrumento de diálogo direto entre esses interesses Estatais e o estímulo ao capital:

A utilização pelo direito tributário de instrumentos de intervenção ambiental tem como fundamento o princípio do poluidor-pagador, a partir da ideia de que o agente poluidor deverá ter a obrigação de arcar com um valor proporcional aos custos ambientais que sua atividade acarreta, fazendo com que a sociedade seja ressarcida pelos danos externos causados pela sua atuação.²²

Essa manifestação acaba acontecendo a forma indireta, realocada em tributos já existentes, como Ribeiro destaca, “mais eficaz do que criar novos tributos para tutela do meio ambiente, será promover o *esverdeamento* dos tributos já presentes em nosso sistema tributário, por meio da extrafiscalidade”.²³ Assim, respeitando as competências tributárias e a razoabilidade do caráter extrafiscal do tributo, ponderando sua necessidade a princípios de justiça fiscal e capacidade contributiva, este se situa como uma forma legítima de intervenção estatal.

A seletividade tributária invariavelmente impactará na forma de condução da tributação extrafiscal ambiental. Esses critérios devem se direcionar de forma a atingir os benefícios e progressos necessários como também continuar a respeitar questões de razoabilidade a justiça tributária, isonomia e capacidade contributiva.

²² RIBEIRO, Ricardo Lodi. A extrafiscalidade ambiental no ICMS. In: **Tributação e sustentabilidade Ambiental**. São Paulo: FGV, 2015, p. 21.

²³ RIBEIRO, Ricardo Lodi. **A extrafiscalidade ambiental no ICMS**. p. 21

Podemos introduzir como exemplo o próprio ICMS Ecológico, caráter extrafiscal criado para o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-ICMS na tentativa de estimular os municípios a criarem zonas de preservação ambiental e estes que realizassem tal ação teriam preferências na distribuição da arrecadação do ICMS daquele Estado.²⁴

Este esforço foi feito inicialmente no Estado do Paraná, que historicamente tem se destacado como um dos poucos Estados da federação, ainda que de forma tímida, a se posicionarem na busca por políticas públicas e ações de proteção ambiental.²⁵

O ICMS ecológico tem por objetivo estimular o comportamento ambiental a partir do incentivo para os municípios introduzirem políticas públicas de proteção ao meio ambiente, seja saneamento básico e gerenciamento de resíduos sólidos, expansão das áreas de preservação, unidades indígenas como também políticas sociais, a partir de uma atenção maior na parte discricionária dos repasses do ICMS do Estado em que foi instituído este tributo verde. Infelizmente a resposta do ICMS Ecológico ou ICMS Verde (expressão variante apresentada em alguns estados os quais foram implementados o tributo extrafiscal), a demora para implementação desde o tempo de vigência da lei, a pouca aplicabilidade e a falta de eficiência na gestão das políticas implementadas causaram o insucesso do instrumento.

El derecho humano al agua y al saneamiento a cumplido con las etapas clásicas en el proceso de creación institucional del derecho internacional. Desde hace décadas, la comunidad internacional- esto es, los Estados apoyados y estimulados poderosamente por la sociedad civil y el conjunto de expertos y académicos- han ido expresando en forma creciente y cada vez más clara su deseo de reconocer este derecho humano. Esto último se ha visto potenciado por un ambiente de preocupación nacional e internacional respecto de las cada vez mayores dificultades de acceso al agua potable, el saneamiento y la higiene. A continuación me referiré brevemente a este proceso de tránsito de lo político a lo jurídico para luego abordar algunos de los fundamentos jurídicos tenidos en cuenta para reconocer estos derechos.²⁶

²⁴ MORAES. Kelly Farias de. **ICMS Ecológico: Critérios ambientais para sua implantação.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016, p. 68.

²⁵ MORAES. Kelly Farias de. **ICMS Ecológico: Critérios ambientais para sua implantação.** p. 68.

²⁶ O direito humano à água e ao saneamento cumpriu as etapas clássicas do processo de criação institucional do direito internacional. Há décadas, a comunidade internacional - ou seja, os

A OCDE, a ONU e outros organismos internacionais de relevância tem realizado nos últimos anos duras críticas aos países que não realizam reformas verdes e tem condutas que não promovam redução de emissão de gases, gestão de resíduos e manejo da terra, transporte menos poluente e cidades sustentáveis, dentre tantas outras estruturas necessárias para diminuir o impacto da ação antrópicas no planeta.

Governments' budget decisions are key to delivering economic recovery. Green budgeting provides ways of using the tools of budgetary policy-making to help achieve environmental and climate goals. The OECD's Green Budgeting Framework sets out the building blocks of a comprehensive green budgeting approach, strategic and fiscal planning, budgeting tools for evidence generation and policy coherence, accountability and transparency and an enabling budgetary governance framework (www.oecd.org)²⁷.

Já o IPTU verde foi implementado no país pela primeira vez na década de 1980 na cidade de Belo Horizonte, Minas Gerais, e, desde então, diversos municípios vem utilizando o mecanismo. Geralmente o instrumento consiste na renúncia de receita por parte dos Municípios para dar descontos aos contribuintes que tem comportamentos ecologicamente equilibrados. Os valores máximos chegam na totalidade da isenção, e uma gama de incentivos de forma

Estados apoiados e fortemente incentivados pela sociedade civil e pelo grupo de especialistas e acadêmicos - vem expressando de forma crescente e cada vez mais clara seu desejo de reconhecer esse direito humano. Este último tem sido potencializado por um ambiente de preocupação nacional e internacional quanto às crescentes dificuldades de acesso à água potável, saneamento e higiene. A seguir, farei uma breve referência a esse processo de transição do político para o jurídico e, a seguir, abordarei algumas das bases jurídicas levadas em consideração para reconhecer esses direitos. TRADUÇÃO NOSSA, CAVALLLO, Gonzalo Aguiar. El emergente derecho humano al agua y al saneamento em derecho internacional. In: Sarlet et all. **Direitos Humanos e Fundamentais na América do Sul**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015. p. 212.

²⁷ As decisões orçamentárias dos governos permeiam a fundamentalidade para a recuperação econômica. O orçamento verde oferece maneiras de usar as ferramentas de formulação de políticas orçamentárias para ajudar a atingir as metas ambientais e climáticas. A Estrutura de Orçamento Verde da OCDE estabelece os blocos de construção de uma abordagem de orçamento verde abrangente, planejamento estratégico e fiscal, ferramentas orçamentárias para geração de evidências e coerência política, responsabilidade e transparência e uma estrutura de governança orçamentária favorável. TRADUÇÃO NOSSA, OECD. **Green budgeting and tax policy tools to support a green recovery**. Organisation for Economic Co-operation and Development. Disponível em: <https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/green-budgeting-and-tax-policy-tools-to-support-a-green-recovery-bd02ea23/>. Acesso em: 10 dez. 2020.

geral são estabelecidos a depender da Lei de cada Município estimulando o comportamento verde na população e nas suas residências como coleta de lixo, manutenção de árvores, implementação de energia limpa, aproveitamento de água da chuva dentre outros comportamentos nestas diretrizes.

Alguns municípios como Salvador, que se utiliza de um mecanismo de certificação baseados na porcentagem alcançada por meio do atingimento de metas para efetivar os descontos de IPTU, já o município de Curitiba, aplica uma série de requisitos, com o objetivo de proteção de áreas verdes, para deferir os descontos, que podem chegar a isenção total, em consonância com a Lei 9.806/2000, Código Florestal do Município de Curitiba.

O pedido de redução por área verde deve ser dirigido à Secretaria de Finanças, de preferência via Protocolo Eletrônico da Prefeitura – PROCEC. É preciso que esteja dentro do prazo de impugnação do lançamento do imposto, previsto para cada exercício no mês de fevereiro.

Dependendo da cobertura florestal existente no lote, a redução do imposto pode chegar à isenção. O benefício está previsto no Código Florestal do Município - Lei Complementar 9806/2000 - e cessa quando o imóvel deixar de atender aos requisitos previstos em lei.

O proprietário está obrigado a conservar e proteger a área. Se causar ou permitir a ocorrência de algum dano, está obrigado a proceder à regularização, mediante laudo técnico do Meio Ambiente.²⁸

Já o Município de Salvador instituiu a Lei 8.474/2013²⁹ que alterou as isenções previstas na Lei do IPTU do respectivo município acrescentando o incentivo a áreas de preservação e destinação de resíduos sólidos. Esse instrumento foi aperfeiçoado por outros instrumentos normativos com destaque ao Decreto municipal 25.899 de 2015³⁰ que detalhou e incluiu uma série de

²⁸ CURITIBA. **Lei nº. 9.806/2000**. Institui o Código Florestal do Município de Curitiba, Revoga as Leis Nº 8353/93 e 8436/94, e dá outras providências. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/pr/c/curitiba/lei-ordinaria/2000/980/9806/lei-ordinaria-n-9806-2000-institui-o-codigo-florestal-do-municipio-de-curitiba-revoga-as-leis-n-8353-93-e-8436-94-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 10 dez. 2020.

²⁹ SALVADOR. **Lei nº 8474/2013**. Altera dispositivos da Lei nº 7.186, de 27 de dezembro de 2006, relativos ao pagamento, à isenção do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana - IPTU, concede incentivos fiscais, e dá outras providências. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/ba/s/salvador/lei-ordinaria/2013/847/8474/lei-ordinaria-n-8474-2013-altera-dispositivos-da-lei-n-7186-de-27-de-dezembro-de-2006-relativos-ao-pagamento-a-isencao-do-imposto-sobre-a-propriedade-predial-e-territorial-urbana-iptu-concede-incentivos-fiscais-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 10 dez. 2020.

³⁰ SALVADOR. **Decreto nº 25.899 de 24 março de 2015 - Revogado pelo Decreto nº 29.100/2017**. Regulamenta o art. 5º da Lei nº 8.474, de 02 de outubro de 2013, e institui o

critérios para as certificações e seu respectivo incentivo fiscal no IPTU de Salvador, com destaque a inclusão de áreas de proteção ambiental.

Art. 11. Para fins do disposto no art. 5º da Lei nº 8.723, de 22 de dezembro de 2014, os terrenos declarados como não edificáveis e que não sejam economicamente explorados terão redução de 80% (oitenta por cento) no valor venal, para efeito de apuração do IPTU a ser pago.
§ 1º A redução prevista no caput deste artigo só se aplica sobre a parte não edificável do terreno.

§ 2º Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se como não edificáveis os terrenos inseridos em Áreas de Proteção Ambiental – APA, nos termos da Lei 9.069/2016 – PDDU, obedecidos os critérios do zoneamento específico para cada área.

§ 3º As Áreas de Proteção Ambiental – APA a serem consideradas para os fins do disposto neste Decreto são as seguintes:

I - APA Baía do Cobre/São Bartolomeu;

II - APA Baía de Todos os Santos;

III - APA Joanes / Ipitanga;

IV - APA Lagoas e Dunas do Abaeté.³¹

Porém, apesar de diversos avanços legislativos, com destaque em Salvador e Curitiba, o IPTU verde, na mesma rota do ICMS Ecológico, ainda não apresentou respostas satisfatórias ou relatórios dados suficientes para atestar o seu sucesso. Esses instrumentos já se materializaram há dez, ou mais de vinte anos e ainda assim não apresentaram dados concretos, figurando ainda como promessas de auxílio a questão ambiental. Essa demora na implementação dos mecanismos, pouca abrangência de políticas públicas e comportamentos possíveis que são elencados pelas legislações municipais pertinentes ao IPTU verde, ou ainda, poucos meios de informação e educação ambiental da população para procurar esse caminho, ainda implica em esforços pouco impactantes na preservação ambiental e poucos resultados satisfatórios que ensejem em algum avanço ambiental mais substancial.

Em tese defendida na Universidade Católica de Salvador, por Tânia Azevedo³² que realizou um estudo amplo com o confronto de dados sociais,

Programa de Certificação Sustentável "IPTU VERDE" em edificações no Município de Salvador, que estabelece benefícios fiscais aos participantes do programa, assim como o art. 5º da Lei 8.723 de 22 de dezembro de 2014 e dá outras providências. Disponível em: <http://iptuverde.salvador.ba.gov.br/downloads/Decreto.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2020.

³¹ SALVADOR. **Decreto nº 25.899 de 24 março de 2015 - Revogado pelo Decreto nº 29.100/2017.**

³² AZEVEDO, Tânia Cristina. **Tributação municipal como incentivo ao desenvolvimento sustentável nas cidades: o caso do "IPTU verde" de Salvador.** Tese (Doutorado em

econômicos e ambientais, destaca que apesar de inovador, o mecanismo do IPTU verde em Salvador é limitado, e acaba substancialmente contemplando mais edificações.

Esses fatos reforçam a percepção que a sistemática atual do benefício tributário do “IPTU VERDE” do município de Salvador, propicia parcialmente um estímulo de ações que induzam ao desenvolvimento sustentável, sob o aspecto ambiental, pois os critérios adotados para obtenção do benefício tributário não prioriza diversos aspectos de sustentabilidade ambiental, como por exemplo a melhoria da qualidade urbana do entorno das edificações, relação com a vizinhança, conforto ambiental, adoção de recursos e materiais sustentáveis na edificação, programas de educação ambiental.³³

As tributações ambientais, em todas as suas formas, figuram como instrumentos de compensação de excessos cometidos pela atividade econômica na busca necessária por um diálogo mais equilibrado com o meio ambiente. É importante destacar também a ausência de maior transparência por parte do poder público em divulgar dados mais precisos sobre as respostas desses instrumentos. A inutilização ou a subutilização de mecanismos extrafiscais ambientais acabam por figurar como um desperdício de um mecanismo ou mecanismos que poderiam ser muito uteis na busca por um desenvolvimento sustentável, que acabam por realizar uma tarefa meramente formal de cumprimento de ditames Constitucionais e não de materialização de objetivos de Estado e compromisso com a sociedade.

Considerações finais

As dificuldades substanciais do Brasil em lidar com a efetivação de direitos e garantias fundamentais se manifestam de maneira bastante expressiva no país desde a promulgação da Constituição. Este debate não poderia deixar de ser também um debate orçamentário. As assimetrias federativas fiscais, os meios

Planejamento Territorial e Desenvolvimento Social). Universidade Católica de Salvador. Salvador, 2017.

³³ AZEVEDO, Tânia Cristina. **Tributação municipal como incentivo ao desenvolvimento sustentável nas cidades: o caso do “IPTU verde” de Salvador**. p. 237.

de arrecadação e fomento do Estado e sua forma administração orçamentaria para materializar as políticas públicas são divisores de águas, mas que em diversos momentos, o país também não obteve sucesso na condução.

O planejamento orçamentário acaba por enfrentar dificuldades para efetivação de muitos direitos fundamentais, principalmente quando a pauta é meio ambiente, pauta esta que já não vem se manifestando de maneira satisfatória na agenda brasileira ao longo desde meados do século XX e encontrar mecanismos que contribuam para a mudança deste panorama é fundamental.

Tributos ambientais, pela manifestação da extrafiscalidade, induzindo comportamentos de interesse público para além da função meramente arrecadatória são instrumentos que poderiam contribuir com esses objetivos, porém no Brasil ainda se manifestam de maneira modesta no país, como foi destacado, o IPTU verde e o ICMS Ambiental que nos Municípios e nos Estados que foram implementados não apresentaram respostas satisfatórias ou relatórios dados suficientes para aferir se cumprem seus objetivos, continuam a figurarem como promessas para uma futura contribuição. Porém esses instrumentos já estão instituídos nas legislações brasileiras há vinte anos ou mais a depender do ente federado, mas a demora na implementação dos mecanismos, pouca abrangência de políticas públicas e comportamentos possíveis que são elencados pelas legislações municipais pertinentes, pouca informação veiculada para grande população sobre sua importância afetam diretamente esses resultados inexpressivos.

A subutilização de mecanismos que poderiam contribuir com a efetivação do direito fundamental ao meio ambiente equilibrado, a busca por um desenvolvimento que tenha um diálogo equilibrado com o meio ambiente acaba por instrumentalizar o mecanismo para mero cumprimento formal de ditames constitucionais e não uma efetiva materialização dos objetivos da Carta Constitucional de 1988.

Referências

ARRETCHE, Marta. **Democracia, federalismo e centralização no Brasil**. Rio de Janeiro: Editora Fiocruz, 2015.

AZEVEDO, Tânia Cristina. **Tributação municipal como incentivo ao desenvolvimento sustentável nas cidades: o caso do “IPTU verde” de Salvador**. Tese (Doutorado em Planejamento Territorial e Desenvolvimento Social). Universidade Católica de Salvador. Salvador, 2017.

BARROS-PLATIAU, Ana Flavia. Atores, interesses e perspectivas das negociações multilaterais sobre aquecimento global: que governança? In: DAIBERT, Arlindo et al. **Direito Ambiental Comparado**. Belo Horizonte: Editora Forum, 2008.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 dez. 2020.

CAVALLO, Gonzalo Aguiar. **El emergente derecho humano al agua y al saneamiento em derecho internacional**. In: Sarlet et all. **Direitos Humanos e Fundamentais na América do Sul**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

CURITIBA. **IPTU - Redução por Área Verde**. Disponível em: <https://www.curitiba.pr.gov.br/servicos/iptu-reducao-por-area-verde/478>. Acesso em: 10 dez. 2020.

CURITIBA. **Lei nº. 9.806/2000**. Institui o Código Florestal do Município de Curitiba, Revoga as Leis Nº 8353/93 e 8436/94, e dá outras providências. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/pr/c/curitiba/lei-ordinaria/2000/980/9806/lei-ordinaria-n-9806-2000-institui-o-codigo-florestal-do-municipio-de-curitiba-revoga-as-leis-n-8353-93-e-8436-94-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 10 dez. 2020.

ELALI, André. **Tributação e regulação econômica: um exame da tributação como instrumento de regulação econômica na busca da redução das desigualdades regionais**. São Paulo: MP Editora, 2007.

LEE, Norman. CLIVE, George. **Environmental assessment in developing and trasitional coutries**. England WILEY, 2006.

LEFF, Enrique. **Ecologia, capital e cultura: A territorialização da racionalidade ambiental**. Petrópolis: Editora Vozes, 2009.

MORAES. Kelly Farias de. **ICMS Ecológico: Critérios ambientais para sua implantação**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016.

OECD. **Green budgeting and tax policy tools to support a green recovery.** Organisation for Economic Co-operation and Development. Disponível em: <https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/green-budgeting-and-tax-policy-tools-to-support-a-green-recovery-bd02ea23/>. Acesso em: 10 dez. 2020.

OECD. **Programme for International Student Assessment.** Disponível em: <https://www.oecd.org/pisa/>. Acesso em: 10 dez. 2020.

PIGOU, A. **The Economics of Welfare.** Reino Unido: Palgrave Macmillan, 2013.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. A extrafiscalidade ambiental no ICMS. *In Tributação e sustentabilidade Ambiental.* São Paulo: FGV, 2015.

SACHS, Ignacy. **A Terceira Margem:** Em busca do ecodesenvolvimento. Tradução: Rosa Freire d' Aguiar. São Paulo: Companhia das Letras, 2009.-A

SACHS, Ignacy. **Caminhos para o desenvolvimento sustentável.** Rio de Janeiro. Garabond Universitária, 2009-B.

SALVADOR. **Decreto nº 25.899 de 24 março de 2015 - Revogado pelo Decreto nº 29.100/2017.** Regulamenta o art. 5º da Lei nº 8.474, de 02 de outubro de 2013, e institui o Programa de Certificação Sustentável "IPTU VERDE" em edificações no Município de Salvador, que estabelece benefícios fiscais aos participantes do programa, assim como o art. 5º da Lei 8.723 de 22 de dezembro de 2014 e dá outras providências. Disponível em: <http://iptuverde.salvador.ba.gov.br/downloads/Decreto.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2020.

SALVADOR. **Lei nº 8474/2013.** Altera dispositivos da Lei nº 7.186, de 27 de dezembro de 2006, relativos ao pagamento, à isenção do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana - IPTU, concede incentivos fiscais, e dá outras providências. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/ba/s/salvador/lei-ordinaria/2013/847/8474/lei-ordinaria-n-8474-2013-altera-dispositivos-da-lei-n-7186-de-27-de-dezembro-de-2006-relativos-ao-pagamento-a-isencao-do-imposto-sobre-a-propriedade-predial-e-territorial-urbana-iptu-concede-incentivos-fiscais-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 10 dez. 2020.

SCAFF, Fernando Facury. Notas sobre a extrafiscalidade ambiental no Brasil. In: TUPIASSU, Lise et al. **Tributação, meio ambiente e desenvolvimento.** São Paulo: Forense, 2016.

SEN, Amartya. **A ideia de Justiça.** São Paulo: Cia das Letras, 2011.

TEODOROVICZ, Jeferson. **História Disciplinar do Direito Tributário Brasileiro-** Série Doutrina Tributária Vol. XXI. São Paulo: Quartier Latin, 2017.

VIEIRA, Oscar Vilhena. A desigualdade e a subversão do Estado de Direito. In: VIEIRA, Oscar Vilhena et all. **Estado de Direito e o Desafio do Desenvolvimento**. São Paulo: Saraiva, 2011.

Recebido em: 12/10/2020 / Aprovado em: 13/03/2021