

A TRIBUTAÇÃO MEIO AMBIENTE E TRIBUTAÇÃO NAS PERSPECTIVAS BRASILEIRA E PORTUGUESA: FUNDAMENTOS PARA UMA FISCALIDADE AMBIENTAL NO BRASIL*

Melina Silva Martinho¹

Resumo: No presente estudo, procura-se examinar os tributos como contributo na solução e prevenção de problemas ambientais, a partir de uma conjuntura de crise ecológica aliada ao Direito como garantidor do bem-estar social. Dentre os vários instrumentos de intervenção ambiental, a tributação ecológica busca influenciar o comportamento do contribuinte em escolhas ambientalmente corretas, através de estímulos e desincentivos. Num primeiro momento, analiso os textos constitucionais brasileiro e português, bem como a legislação infraconstitucional correlata. Para então, demonstrar que reformas tributárias ambientais podem constituir uma interessante alternativa para a moderna demanda protecionista ambiental, bem como comparar o atual panorama da tributação ecológica no Brasil e em Portugal.

Palavras-Chave: tributação ambiental; estudo comparado; reforma tributária ambiental.

Abstract: Taking as its starting point the ecological crisis and the guarantor position of each legal system concerning the pub-

* Publicado anteriormente na Revista Internacional de Direito Ambiental, v. 1, n. 3 (set/dez. 2012), Caxias do Sul, RS: Plenum, 2012. pag. 185-206.

¹ Mestre em Ciências Jurídico-Econômicas pela Faculdade de Direito da Universidade do Porto. Bacharel em Direito pela Universidade Federal do Pará, Brasil. Advogada.

lic welfare, this work explores taxes as a legal contribution towards solving and preventing environmental problems. Among several other means of environmental intervention, ecological taxation seeks to contribute to a more environment-friendly behavior of taxpayers through tax incentives and disincentives. In a first step, the Brazilian and Portuguese constitutional texts and their most important related laws will be analyzed. Finally, I will demonstrate, through a comparative analyze between the environmental taxation in Brazil and Portugal, that environmental tax reforms must be seen as an alternative regarding the increasing demands for environmental protection.

Keywords: environmental taxation; comparative law; environmental tax reform.

INTRODUÇÃO



sistema dos 500 anos de racionalização do processo de produção capitalista encontra limites claros na sua própria origem estrutural, a dizer, no paradigma ainda em transformação da modernidade, no qual a natureza passa a ser vista como um objeto explorável economicamente ante o homem, senhor absoluto da natureza. A natureza se transforma em um puro meio, i. e., em um mero instrumento em favor do capital e, por conseguinte, do homem.

De fato, a exploração insustentável dos recursos naturais não renováveis constitui limite irrestrito para a preservação da espécie humana e, igualmente, para o progresso capitalista empresarial, porquanto a vida é limite absoluto do capital e a sua destruição culmina na destruição do próprio capital.

O crescimento econômico, qual seja, o processo de industrialização do século XVIII ignora, com base no aludido

pensamento moderno, os limites dos recursos naturais não renováveis, utilizando-os indistintamente. Dessa forma, os consequentes danos ambientais gerados pela diminuição dos recursos naturais não renováveis, bem como pela poluição oriunda da atividade produtiva, fazem com que o problema ambiental tenha relevância mundial, como ponto central para o progresso da humanidade.

Logo, surge uma intensa necessidade de se lançar mão de todos os recursos disponíveis para efetivar uma política ambiental, e neste contexto, o Direito Tributário, ao lado de outros instrumentos, é invocado a auxiliar o Estado no cumprimento de seu dever constitucional, qual seja, assegurar um meio ambiente saudável.

Tendo como objeto formal de estudo a reforma tributária ambiental e como meio de análise o método comparatista com relação aos sistemas tributários brasileiro e português, o escopo do presente estudo é, sobretudo, propor alguns pressupostos baluartes de uma reforma tributária ambiental no Brasil e contribuir para identificar a necessidade da mesma, em especial no âmbito infraconstitucional. A partir de uma digressão sobre o direito ao meio ambiente como direito fundamental e seus aspectos ecológicos com previsão constitucional, até o moderno quadro da tributação ecológica, buscar-se-á expor o cerne do movimento reformista fiscal ambiental. Para isso, em sede de direito comparado, busca-se analisar o atual panorama desta tributação ambiental no Brasil e em Portugal, demonstrando certas discrepâncias entre os referidos ordenamentos jurídicos e os obstáculos a serem enfrentados. No que concerne à fiscalidade ambiental no Brasil, alguns problemas centrais do sistema tributário brasileiro hodierno, *de lege lata*, que impossibilitam o avanço para uma tributação mais ecológica serão evidenciados, sobrelevando-se o caso paradigmático do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), e, ademais, serão apresentadas as principais críticas com respeito a tentati-

va de reforma verde no âmbito da constitucional (PEC n. 353/2009), *de lege ferenda*.

1 DIREITO FUNDAMENTAL AO MEIO AMBIENTE

O Direito, como ciência em constante mutação, adequa-se às transformações sociopolíticas, como bem assevera Norberto Bobbio sobre os direitos do homem como fenômeno social a partir de uma “*estreita conexão existente entre mudança social e nascimento de novos direitos*”.² De tal modo, o ambiente deixou de ser uma preocupação apenas na esfera social e passa a ser uma inquietação também no campo do Direito. É o ambiente um novo bem jurídico, tutelado por constituições, leis e tratados internacionais.

É possível observar a evolução do reconhecimento dos direitos fundamentais através das gerações³ de direitos fundamentais, tais como reflexo da história no direito. Nesse sentido, manifestou-se o Ministro do Supremo Tribunal Federal (STF) Celso de Mello:

Enquanto os direitos de primeira geração (direitos civis e políticos) – que compreendem as liberdades clássicas, negativas ou formais – realçam o princípio da liberdade e os direitos de segunda geração (direitos econômicos, sociais e culturais) – que se identificam com as liberdades positivas, reais ou concretas – acentuam o princípio da igualdade, os direitos de terceira geração, que materializam poderes de titularidade coletiva atribuídos genericamente a todas as formações

² BOBBIO, Norberto. A era dos direitos. 3. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1992. p. 68.

³ No âmbito da classificação dos direitos humanos e direitos fundamentais, discute-se na doutrina a terminologia mais adequada para representar os grupos de direitos fundamentais e liberdades, se *geração* ou *dimensão*. Bonavides adverte que o vocábulo *dimensão* expressa sucessão cronológica dos direitos, e portanto, caducidade dos mesmos, razão pela qual prefere adoção da palavra *geração*. Posição com a qual nos filiamos, por, além do exposto, ser a mais difundida pela doutrina jurídica. Para aprofundamentos: BONAVIDES, Paulo. Curso de direito constitucional. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 571-572. De modo contrário: SARLET, Ingo Wolfgang. A eficácia dos direitos fundamentais. 7. ed. rev. atual e ampl. Porto Alegre: Livraria dos Advogados, 2007.

sociais, consagram o princípio da solidariedade e constituem um momento importante no processo de desenvolvimento, expansão e reconhecimento dos direitos humanos, caracterizados, enquanto valores fundamentais indisponíveis, pela nota de uma essencial inexauribilidade.⁴

Para Perez Luño, a terceira geração complementa as fases anteriores⁵ e é resposta ao fenómeno da “poluição das liberdades” (*contaminación de las libertades*), que retrata a degradação dos direitos fundamentais perante o uso de novas tecnologias.⁶ Desta forma, insere-se o ambiente como direito fundamental de terceira geração, marcado por uma titularidade coletiva, que pode ser indefinida e indeterminável. São também denominados direitos de solidariedade ou fraternidade, pois exigem, para sua efetivação, o empenho de todos.⁷ Também assim é considerado o direito à paz, à liberdade informática e à qualidade de vida, do qual decorre o direito ao ambiente, sob o entendimento de que há uma forte dependência humana de um padrão ambiental mínimo para viver dignamente, bem como garantir bem-estar a futuras gerações.

Noutra classificação, Casalta Nabais⁸ identifica quatro camadas jusfundamentais, a saber: 1 – direitos liberais; 2 – direitos de participação política; 3 – direitos sociais; 4 – direitos ecológicos. Quanto à última camada, destaca a multiplicidade de titulares, ativos e passivos, bem como destinatários, e a sua natureza internacional, face à necessidade de cooperação

⁴ MS 22.164. Relator: Min. Celso de Mello. Julgamento em: 30/10/1995, publicado no *DJ* de 17/11/1995.

⁵ Em opinião contrária e interessante, defende o Professor Paulo Bonavides os direitos à democracia, à informação e ao pluralismo como direitos fundamentais de quarta geração, os quais formam o ápice da pirâmide geracional de direitos fundamentais, cuja base é constituída pelos já referidos direitos de primeira, segunda e terceira geração. *Op. cit.*, 2004.

⁶ LUÑO, Antonio-Enrique Pérez. *La tercera generación de derechos humanos*. Navarra: Ed. Aranzadi. 2006. p. 28-29.

⁷ SARLET, Ingo W., *op. cit.*, 2007. p. 58 e ss.

⁸ NABAIS, José Casalta. *Por uma liberdade com responsabilidade: estudos sobre direitos e deveres fundamentais*. Coimbra: Coimbra Editora, 2007.

conjunta a nível mundial. Não obstante esta divisão defende que nenhuma destas camadas constitui verdadeiramente novos direitos fundamentais, apenas significa novos desdobramentos; são apenas novos desdobramentos dos vetustos direitos fundamentais.

Jorge Miranda⁹ não adota essa divisão sistemática dos direitos fundamentais em gerações, por entender que se trata de um “alargamento e enriquecimento dos direitos fundamentais”, não comportando a substituição de direitos por gerações. Assim, prefere a classificação de direitos, liberdades e garantias ou direitos civis e políticos e direitos económicos, sociais e culturais, que inclusive, foi utilizada pelo legislador constituinte português sob influência do Pacto Internacional sobre os Direitos Civis e Políticos e Pacto Internacional sobre os Direitos Económicos Sociais e Culturais, ambos de 1966¹⁰.

É sabido que o direito ambiental, no direito positivo constitucional, foi elevado ao patamar de direito fundamental somente nos anos setenta. Em uma primeira onda, consagraram explicitamente o meio ambiente como norma constitucional as Constituições de países recém saídos de uma ditadura, *exempli gratia*, Bulgária (1971),¹¹ União Soviética (1977)¹² e Espanha

⁹ MIRANDA, Jorge. Escritos vários sobre direitos fundamentais. Estoril: Príncipeia, 2006. p. 317-318.

¹⁰Os pactos mencionados foram adotados e abertos à assinatura, ratificação e adesão pela resolução 2200A (XXI) da Assembleia Geral das Nações Unidas, de 16/12/1966. Cf. íntegra em <<http://www.gddc.pt/direitos-humanos/textos-internacionais-dh/universais.html>>. Acesso em: 10 fev. 2012.

¹¹ A Constituição da Bulgária de 1971 declarava, em seu art. 31, que “a proteção, a salvaguarda da natureza e das riquezas naturais, da água, ar e solo (...) incumbe aos órgãos do Estado e é dever também de cada cidadão”. Na esteira desta Carta Constitucional, a atual Constituição da Bulgária de 1991 vai mais além ao garantir o direito fundamental ao meio ambiente em seu art. 55.

¹² A hoje revogada Constituição da União Soviética previa no seu art. 18: “No interesse da presente das futuras gerações se adotam na URSS as medidas necessárias para a proteção e o uso racional, cientificamente fundamentado, da terra e do solo, dos recursos hídricos, da flora, da fauna, para conservar limpos o ar e a água, assegurar a reprodução das riquezas naturais e o melhoramento do meio ambiente”.

(1978).¹³

Considerando-se o papel central do direito ao ambiente na geografia constitucional hodierna, pode-se falar no reconhecimento de um *Estado do Ambiente*, em virtude da eminente preocupação dos Estados modernos em garantir um meio ambiente sadio às gerações contemporâneas e vindouras. Daí a expressão “Verdes são também os Direitos do Homem”, pois “(...) eles constituem o fundamento de uma protecção adequada e completa do ambiente, respondendo aos ‘novos desafios’ colocados pelas modernas sociedades, sempre em busca da realização da dignidade da pessoa humana”.¹⁴

Nesse contexto, sobre o Estado de Direito Ecológico, como bem acentua J. J. Canotilho, “o Estado constitucional, além de ser e dever ser um Estado de Direito Democrático e social, deve ser também um Estado regido por princípios ecológicos”.¹⁵ Com efeito, pode-se afirmar que há um dever fundamental ecológico, voltado para defesa e proteção do ambiente, sendo possível concluir pela existência de uma responsabilidade ambiental comunitária, partilhada entre os próprios cidadãos e o Estado.

Na esteira dessa primeira onda ambiental constitucional, consagra a Constituição da República Portuguesa (CRP) de 1976, antecedendo, pois, a Constituição Soviética e Espanhola, o direito ao ambiente (art. 66) ao lado do direito à qualidade de vida como parte do catálogo de direitos económicos, sociais e culturais do seu *Título III*, sendo, desse modo, o direito ao ambiente um direito constitucional fundamental expresso¹⁶ com

¹³ Art. 45, n. 1 da Constituição Espanhola de 1978: “Todos têm o direito a desfrutar de um meio ambiente adequado para o desenvolvimento da pessoa, assim como o dever de conservá-lo”.

¹⁴ SILVA, Vasco Pereira da. Verde cor de direito: lições de direito do ambiente. Coimbra: Almedina, 2002. p. 35.

¹⁵ CANOTILHO, J. J. Gomes. Estado constitucional ecológico e democracia sustentada, In: SARLET, Ingo W. (Org.). *Direitos fundamentais sociais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2003. p. 493-508.

¹⁶ CANOTILHO, J. J. Gomes; MOREIRA, Vital. Constituição da República Portu-

dimensão negativa (direito de abstenção, por parte do Estado e de terceiros, de ações ambientalmente nocivas) e positiva (obrigação política, legislativa e administrativa de realização de ações estatais em defesa do ambiente).¹⁷

Importante problemática acerca da interpretação do direito fundamental ao ambiente no ordenamento jurídico português, alheia, entretanto, ao objeto desta digressão, diz respeito à possível aplicação ao direito fundamental ao ambiente do regime especial dos direitos fundamentais (próprio dos direitos, liberdades e garantias e dos direitos de natureza análoga) com base no art. 17 da Constituição Portuguesa.

A Constituição Brasileira de 1988 (CF/88) não contempla expressamente o direito ao meio ambiente como direito fundamental, porquanto tal direito não é previsto de maneira autônoma no Título II “Dos Direitos e Garantias Fundamentais”, muito embora o art. 5º, LXXIII, confira a legitimação a qualquer cidadão para propor ação popular visando anular ato lesivo ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural. Todavia, a doutrina brasileira, por meio do art. 5º, §2º da CF/88, o qual, de modo semelhante ao art. 16 e 17 da Constituição Portuguesa¹⁸, reconhece a abertura material do catálogo de direitos fundamentais, eleva o direito ao meio ambiente previsto no art. 225, *caput*, à categoria de direito fundamental.

É possível adotar, conforme relevante tese postulada pelo constitucionalista gaúcho Ingo Wolfgang Sarlet, como critério de fundamentação para o reconhecimento de direitos fundamentais localizados fora do Título II da Constituição Brasileira, a partir, é claro, da abertura material do art. 5º, §2º, o princípio

guesa anotada. 4. ed. rev. v. I. Coimbra: Coimbra Editora, 2007.

¹⁷ CANOTILHO, J. J. Gomes. Direito constitucional e teoria da constituição. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003 e MIRANDA, Jorge. *op. cit.*, 2006.

¹⁸ Apenas semelhante porque a Constituição Brasileira não admite expressamente o reconhecimento de outros direitos fundamentais por meio de normas infraconstitucionais ou direitos fundamentais fora da Constituição (direitos fundamentais extraconstitucionais), como é o caso da Constituição Portuguesa.

da dignidade da pessoa humana (art. 1º, III, CF/88). O direito ao meio ambiente (art. 225, *caput*, CF/88) seria, por conseguinte, decorrente do princípio da dignidade da pessoa humana, pois inerente ao bem-estar pessoal, econômico e cultural do indivíduo, e, portanto, direito fundamental com base no art. 5º, §2º. Nesse sentido, discorre o autor:

A justificação para considerar as normas a respeito da proteção do meio ambiente como sendo – em que pese previstas no artigo 225 da Constituição – normas de direito fundamental, certamente apresentará menor grau de dificuldade, ou, pelo, menos, exigirá razões distintas, que a fundamentação para justificar um direito fundamental à motivação das decisões judiciais e administrativas, igualmente positivados fora do Título II, caso se pretenda – como cremos ser possível – reconhecer que se cuida aqui também de normas de cunho fundamental.¹⁹

Em ambos os textos constitucionais em análise, português e brasileiro, o direito ao meio ambiente implica assegurar condições ambientais mínimas indispensáveis para garantir o direito à vida ecologicamente equilibrada, daí surge o forte vínculo do direito ambiental com a dignidade da pessoa humana, que, no caso brasileiro, passa a ser até mesmo considerado critério baluarte para caracterização deste direito como direito fundamental a partir do art. 5º, §2º da Constituição Brasileira de 1988. Constitui este, importante mais uma vez sublinhar, um direito negativo, pois o Estado e terceiros devem abster-se de praticar ações ambientalmente perturbadoras; e um direito positivo, o qual confere ao Estado o dever de agir em favor do meio ambiente e da qualidade de vida humana.²⁰

De acordo com os enunciados acima, a exemplo de outras leis fundamentais atuais, o direito ao ambiente é consagrado como um direito econômico, social e cultural, sobrelevando-

¹⁹ SARLET, Ingo Wolfgang. Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na constituição federal de 1988. 8. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 114.

²⁰ CANOTILHO, J. J. Gomes; MOREIRA, Vital. *op. cit.*, 2007. p. 845 e ss.

se, por oportuno, que a sua garantia ou não garantia, numa perspectiva jurídico-prestacional dos direitos fundamentais, não pode depender somente de uma simples maioria parlamentar. As normas jurídico-constitucionais são normas impositivas, direcionadas à proteção, *prima facie*, do indivíduo e a um maior grau possível de realização.²¹

No âmbito da discussão em torno do direito ao ambiente como direito subjetivo fundamental, a análise das Cartas Constitucionais permite afirmar que os preceitos dirigidos à pessoa (*in casu*, todos) transcendem a posição do ambiente como fim e tarefa estatal. É hoje o ambiente um bem jurídico individual, autônomo a outras garantias constitucionais, com *status* de direito fundamental, e desta forma, considerado um direito subjetivo.²²

Cabe lembrar a consagrada lição de Hesse²³, a qual atribui aos direitos fundamentais um duplo caráter. São direitos subjetivos, pertencentes ao particular e, por outro lado, são elementos fundamentais da ordem objetiva da coletividade, com mandamentos programáticos dirigidos ao Estado. No que tange ao direito ao ambiente, o que mais importa é enaltecer a natureza subjetivista que lhe é inerente, porquanto é ela que garante ao indivíduo a prerrogativa de um bem-estar ecológico e, conseqüentemente, considerável qualidade de vida.

Discussão paralela e de igual valor no que concerne ao

²¹ Trata-se, em suma, da posição defendida, entre outros, pelo jusfilósofo Robert Alexy, segundo o qual a tese de prevalência de uma perspectiva subjetiva dos direitos fundamentais encontra azo em dois argumentos, a saber: o escopo precípua dos direitos fundamentais é a proteção jurídica dos direitos individuais, sendo a esfera objetiva destes apenas um reforço a esta proteção; e o reconhecimento do direito subjetivo significa um maior grau de realização deste direito em comparação com as obrigações de cunho meramente objetivo. ALEXY, Robert. *Teoria de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1997.

²² CANOTILHO, J. J. Gomes. O direito ao ambiente como direito subjectivo. In: _____. *Estudos sobre direitos fundamentais*. 2. ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2008.

²³ HESSE, Konrad. *Elementos de direito constitucional da república federal da Alemanha* Tradução Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Fabris Editor, 1998.

direito ao ambiente no âmbito do direito constitucional português é a questão da justicialidade e exequibilidade imediata da dimensão subjetiva desse direito. Embora, por vezes, esse subjetivismo seja contestado²⁴, sob o argumento de que o direito ao ambiente não configura um verdadeiro direito de defesa, em razão da carência de meios para o cidadão exigir do Estado o meio ambiente equilibrado. Sobre o tema, reforça-se a existência de um direito ambiental subjetivo, trata-se de direito constitucionalmente garantido ao exercício de ação popular²⁵ nos casos de lesão do meio ambiente, muito embora se reconheça que tal problemática é merecedora de uma análise específica, a qual foge, contudo, ao propósito do presente estudo.

1.1 MEIO AMBIENTE NA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988

A Constituição da República de 1988, a seguir tendência de tutela ecológica constitucional²⁶, refere-se ao meio ambiente em diversos momentos e sob vários aspectos, estando o cerne da questão, no art. 225, o qual mereceu destaque em capítulo específico dedicado ao meio ambiente (Capítulo VI, Título VIII), inserido no título da Ordem Social.

O constitucionalista José Afonso da Silva²⁷ aponta, sistematicamente, uma tríplice divisão das normas inseridas no art. 225. De início, considera o conteúdo do *caput* como norma-matriz do tratamento constitucional ao ambiente, pois determina que este seja direito de todos (brasileiros e estrangei-

²⁴ RAMOS, Erasmo Marcos. Direito ambiental comparado (Brasil – Alemanha - EUA). Maringá: Midiograf II, 2009.

²⁵ No Brasil, CF/88, art. 5º, LXXIII. Em Portugal, CRP, art. 52, n. 3, alínea a.

²⁶ O meio ambiente passou a ser tutelado constitucionalmente no ordenamento jurídico brasileiro com o advento da Constituição de 1934, art. 10: “Compete concorrentemente à União e aos Estados: (...) III – proteger as belezas naturais e os monumentos de valor histórico ou artístico, podendo impedir a evasão de obras de arte.”

²⁷ SILVA, José Afonso da. Direito ambiental constitucional. São Paulo: Malheiros, 2003.

ros, de gerações presentes e futuras). Em segundo lugar, engloba o §1º e incisos como instrumentos à disposição do poder público, que garantem efetivar o direito ao ambiente anunciado no *caput*, bem como tem a função de delimitar os direitos e deveres da Administração Pública. Por fim, os parágrafos restantes, §§2º ao 6º, contêm determinações dirigidas aos particulares, no sentido de resguardar os bens ambientais tutelados.

Sobre o dever estatal de preservação ambiental e o princípio do desenvolvimento sustentável na Constituição Brasileira, entende o Supremo Tribunal Federal:

A questão do desenvolvimento nacional (CF, art. 3º, II) e a necessidade de preservação da integridade do meio ambiente (CF, art. 225): O princípio do desenvolvimento sustentável como fator de obtenção do justo equilíbrio entre as exigências da economia e as da ecologia. O princípio do desenvolvimento sustentável, além de impregnado de caráter eminentemente constitucional, encontra suporte legitimador em compromissos internacionais assumidos pelo Estado brasileiro e representa fator de obtenção do justo equilíbrio entre as exigências da economia e as da ecologia, subordinada, no entanto, a invocação desse postulado, quando ocorrente situação de conflito entre valores constitucionais relevantes, a uma condição inafastável, cuja observância não comprometa nem esvazie o conteúdo essencial de um dos mais significativos direitos fundamentais: o direito à preservação do meio ambiente, que traduz bem de uso comum da generalidade das pessoas, a ser resguardado em favor das presentes e futuras gerações.²⁸

Observa-se, da análise do art. 225, *caput*, em conjunto com os princípios da Lei da Política Nacional do Meio Ambiente (Lei n. 6.938/1981), que o direito brasileiro em relação à tutela jurídica ambiental adotou a visão antropocêntrica alargada. Antropocêntrica porque o homem continua a ser sujeito central nas relações ecológicas, contudo, de forma diferente do antigo antropocentrismo radical (homem destruidor). É uma

²⁸ ADI 3.540-MC. Relator: Min. Celso de Mello. Julgamento em: 01/09/ 2005, publicado no *DJ* em 03fev. 2006.

vertente alargada, pois expande para o homem a responsabilidade pela preservação dos recursos naturais, aliando-se ao dever do Estado. Assim, toma-se em conta que a responsabilidade do homem pela natureza é essencial para assegurar o futuro do homem e do planeta.²⁹

É o que reforça Morato Leite e Patryck Ayala:

Nesta proposta há uma ruptura com a existência de dois universos distantes, o humano e o natural, e avança-se no sentido da interação destes. Abandonam-se as idéias de separação, dominação e submissão e busca-se uma interação entre os universos distintos e a ação humana.³⁰

Embora a riqueza do conteúdo do supracitado art. 225, outros dispositivos, inclusive implícitos, são necessários para melhor compreender os valores ambientais no ordenamento jurídico brasileiro. Assim, por ordem de ocorrência, indicamos as principais referências explícitas ao ambiente no bojo da Carta Constitucional: art. 5º, LXXIII (garantia do exercício ao direito de ação popular); art. 7º, XXII (relativo ao meio ambiente do trabalho); art. 20, II – art. 23 – art. 24, VI, VII e VIII (divisão de competências, vista a seguir); art. 91, §1º, III (sobre áreas indispensáveis para a segurança do território nacional); art. 129, III (considera a proteção ambiental função institucional do Ministério Público³¹) – art. 170, VI (meio ambiente como princípio geral da atividade econômica); art. 174, §3º (atividade garimpeira); art. 186, II (sobre a função social da propriedade rural); art. 200, VIII (compete ao sistema único de

²⁹ SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo ambiental*. 4. reimp. Curitiba: Juruá, 2009. Ver, sobre o tema: OST, François. *A natureza à margem da lei: a ecologia à prova do direito*. Lisboa: Piaget, 1997.

³⁰ AYALA, Patryck de A.; LEITE, José Rubens M. *Direito ambiental na sociedade de risco*. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2002. p. 48.

³¹ Trata-se de umas das peculiaridades do sistema de proteção ambiental brasileiro. Ver a respeito: LOUBET, Luciano F.; STEIGLEDER, Annelise M. *O direito ambiental na América Latina e a atuação do Ministério Público*. Tomo I – América do Sul. Rede Latino-Americana de Ministério Público Ambiental, 2009. Disponível em: <http://www.mpambiental.org/arquivos/artigos/O_DIREITO_AMBIENTAL.pdf>. Acesso em 07 fev. 2012.

saúde colaborar na proteção do meio ambiente do trabalho); art. 216, V (define os bens que constituem patrimônio cultural brasileiro); art. 220, §3º, II (prevê proteção ambiental das formas de comunicação social); art. 231, §1º (sobre as terras tradicionalmente ocupadas pelos índios).

Outro ponto merecedor de maiores explicações diz respeito ao conceito de *Poder Público*, presente no *caput* e, igualmente, no §1º do art. 225 da Constituição Brasileira. Trata-se, em outras linhas, de se identificar um dos destinatários (o outro é a sociedade ou a coletividade) do dever constitucional de defesa e preservação do meio ambiente (*caput* do art. 225) e, sobretudo, o responsável em assegurar a efetividade de tal direito (§1º do art. 225).

Poder Público é termo genérico referente a todos os entes federativos que formam o Estado Federal Brasileiro nos termos do art. 18, *caput* da Constituição Federal. Nesse sentido, os principais responsáveis pela defesa e preservação do meio ambiente no Brasil, bem como pela efetivação do direito fundamental ao meio ambiente, são as entidades territoriais públicas, a dizer, a União, os Estados, Distrito Federal e Municípios. O constituinte brasileiro buscou alcançar um equilíbrio federativo entre tais entes por meio de uma complexa técnica de repartição de competências, segundo a qual, de um lado, observa-se a enumeração dos poderes da União (art. 21 e 22), com poderes remanescentes para os Estados (art. 25, §1º) e poderes definidos indicativamente para os Municípios (art. 29 e 30) e, do outro lado, áreas comuns de competência, na qual há uma atuação paralela ou suplementar entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios (art. 23, 24 e 30).³²

Em outro viés, a CF/88 apresenta a divisão entre competência material (políticas públicas) e formal (legislativa). No que concerne à repartição de competência em matéria ambiental, a incumbência dos entes federativos acima elencados pode

³² SILVA, José Afonso da. *op. cit.*, 2003.

ser assim apresentada:

I. Competência material (políticas públicas)

- Competência exclusiva
 - a) União (art. 21): Elaborar e executar planos nacionais e regionais de ordenação territorial e de desenvolvimento econômico e social (inciso IX), instituir sistema nacional de gerenciamento de recursos hídricos e definir critérios de outorga de direitos de uso (inciso XIX), instituir diretrizes para desenvolvimento urbano (inciso XX);
 - b) Estados não têm competência exclusiva em matéria ambiental;
 - c) Municípios: proteção do patrimônio histórico-cultural local (art. 30, IX) e políticas de desenvolvimento urbano e estabelecimento do plano diretor do município (art. 182);
- Competência comum (art. 23): Proteger obras e outros bens de valor histórico, artístico e cultural, os monumentos, as paisagens naturais notáveis e os sítios arqueológicos (inciso III), impedir a distribuição e a descaracterização de obras de arte e de outros bens de valor histórico, artístico ou cultural (inciso IV), proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas (inciso VI), preservar as florestas, fauna e flora (inciso VII);

II. Competência formal (legislativa)

- Competência legislativa privativa ou exclusiva
 - a) União (art. 22): legislar sobre águas e energia (inciso IV);
 - b) Estados não têm competência exclusiva em matéria ambiental;
 - c) Municípios (art. 30): legislar sobre assuntos de interesse local (inciso I) e ordenamento territorial (inciso VIII);
- Competência legislativa concorrente: somente União, Estados e Distrito Federal (art. 24): florestas, caça, pesca, fauna, conservação da natureza, defesa do solo e dos recursos naturais, proteção do meio ambiente e controle da poluição (inciso VI), proteção ao patrimônio histórico, cultural, artístico, turístico e paisagístico (inciso VII), responsabilidade por dano ao meio ambiente (inciso VIII).

Aos municípios, por fim, compete estabelecer normas suplementares à legislação da União (federal) e dos Estados em matéria ambiental (art. 30, II da CF).³³

³³ Nesse sentido: ROSSET, Patrícia. A força do município na preservação meio ambiental. In: AGRELLI, Vanusa M.; SILVA, Bruno C. S. (Coord.). *Direito Urba-*

Assim, resta claro, pela legislação, doutrina e jurisprudência, que o direito ao ambiente, no Brasil, é um direito fundamental do cidadão, mesmo que este não esteja no rol do art. 5º da Constituição Brasileira. Isto porque o direito ao meio ambiente, por bem exemplificar os direitos de 3ª geração (como já exposto), são de titularidade coletiva ou difusa, desligando-se da figura do homem individual como seu titular.³⁴

1.2 MEIO AMBIENTE NA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA DE PORTUGAL DE 1976

Embora não seja a Constituição Portuguesa pioneira no tratamento ambiental, esta é considerada, na doutrina³⁵, a primeira a dar contornos ao meio ambiente intrinsecamente ligado ao direito à vida, com obrigações dirigidas ao Estado e à sociedade de preservação à natureza.

O artigo 66 da Constituição da República Portuguesa, localizado no Capítulo II – Direitos e deveres sociais, outorga diretrizes, de forma independente a outros direitos, aos direitos e deveres fundamentais relativos ao ambiente e à qualidade de vida, a saber:

Artigo 66

(Ambiente e qualidade de vida)

1. Todos têm direito a um ambiente de vida humano, sadio e ecologicamente equilibrado e o dever de o defender.
2. Para assegurar o direito ao ambiente, no quadro de um desenvolvimento sustentável, incumbe ao Estado, por meio de organismos próprios e com o envolvimento e a participação dos cidadãos:
 - a) Prevenir e controlar a poluição e os seus efeitos e as formas prejudiciais de erosão;
 - b) Ordenar e promover o ordenamento do território,

nístico e Ambiental. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

³⁴ SARLET, Ingo W., *op. cit.*, 2007.

³⁵ Ver, por exemplo: MIRANDA, Jorge. *op. cit.*, 2006. p. 316.

tendo em vista um correcta localização das actividades, um equilibrado desenvolvimento sócio-económico e a valorização da paisagem;

c) Criar e desenvolver reservas e parques naturais e de recreio, bem como classificar e proteger paisagens e sítios, de modo a garantir a conservação da natureza e a preservação de valores culturais de interesse histórico ou artístico;

d) Promover o aproveitamento racional dos recursos naturais, salvaguardando a sua capacidade de renovação e a estabilidade ecológica, com respeito pelo princípio da solidariedade entre gerações;

e) Promover, em colaboração com as autarquias locais, a qualidade ambiental das povoações e da vida urbana, designadamente no plano arquitectónico e da protecção das zonas históricas;

f) Promover a integração de objectivos ambientais nas várias políticas de âmbito sectorial;

g) Promover a educação ambiental e o respeito pelos valores do ambiente;

h) Assegurar que a política fiscal compatibilize desenvolvimento com protecção do ambiente e qualidade de vida.³⁶

O enunciado acima, sobretudo disposto no n. 1 e 2, apresenta uma visão antropológica, a partir da concepção de ambiente atrelado à qualidade de vida, visto que resta claro a dependência humana a uma natureza equilibrada. Esta perspectiva sedimenta o direito do homem a um ambiente de vida sadio e ecologicamente balanceado, a qual é consagrada constitucionalmente, ou seja, é o ambiente um direito fundamental.³⁷

Ademais, cumpre destacar do conteúdo constitucional português a expressa consagração do princípio do desenvolvimento sustentável (artigo 66, n. 2, alínea *d*), o qual busca harmonizar dois objetivos: o desenvolvimento económico e a preservação do meio ambiente para as próximas gerações. Além

³⁶ As alíneas *f*, *g*, e *h* foram incluídas no art. 66 através da Lei Constitucional n. 1/97.

³⁷ CONDESSO, Fernando dos Reis. Direito do ambiente. Coimbra: Almedina, 2001. p. 473.

disso, consta na CRP o ambiente como tarefa fundamental do Estado (artigo 9º, alíneas *d* e *e*).³⁸ Esta concepção corrobora com o entendimento de um Estado de Direito Ecológico na sua vertente objetiva, visto que orienta o poder público para políticas ambientalmente corretas. Ao mesmo tempo, ao alinhar o ambiente no mesmo patamar de outros direitos - econômicos, sociais e culturais, o texto constitucional fortalece a posição do ambiente junto aos outros direitos fundamentais sociais³⁹, estabelecendo forte relação do ambiente com qualidade de vida.

Luísa Neto⁴⁰ proclama uma tripla concepção do ambiente na CRP, a saber:

a) considera o ambiente um direito fundamental, do tipo econômico, social e cultural, dado a inserção do artigo 66 neste título, embora também possamos considerá-lo um direito análogo aos direitos, liberdades e garantias (art. 17), e ainda porque, a partir da previsão do artigo 66, n.º 1, o ambiente é reconhecido como um direito-dever do homem;

b) concepção do ambiente como objetivo (art. 81, alíneas *m* e *n*; art. 93, n. 1, alínea *b*) a ser alcançado e tarefa (art. 9º, alíneas *d* e *e*) a ser cumprida pelo Estado;

c) a preocupação com ambiente influencia o conteúdo de planos nacionais (art. 90).

No âmbito da estrutura do poder político, cabe à Assembleia da República portuguesa legislar sobre as bases do sistema de proteção da natureza, do equilíbrio ecológico e do pa-

³⁸ CRP, Art. 9º - São tarefas fundamentais do Estado: (...)

d) Promover o bem-estar e a qualidade de vida do povo e a igualdade real entre os portugueses, bem como a efectivação dos direitos económicos, sociais, culturais e ambientais, mediante a transformação e modernização das estruturas económicas e sociais;

e) Proteger e valorizar o património cultural do povo português, defender a natureza e o ambiente, preservar os recursos naturais e assegurar um correcto ordenamento do território.

³⁹ CANOTILHO, J. J. Gomes; MOREIRA, Vital. *op. cit.*, 2007. p. 279.

⁴⁰ NETO, Luísa. Novos Direitos. Ou novo(s) objecto(s) para o Direito?, Porto: U. Porto Editorial, 2010. p. 141.

trimônio cultural (CRP, art. 165, n. 1, alínea g), com reserva relativa, podendo, assim, as regiões autônomas (como os arquipélagos de Açores e Madeira) legislarem na esfera acima e nas questões relativas ao desenvolvimento em função do interesse específico das regiões (CRP, art. 227, n. 1 alínea b e c).

2 A NECESSÁRIA REFORMA TRIBUTÁRIA AMBIENTAL

A finalidade precípua do direito fiscal é arrecadar tributos⁴¹ para garantir o desenvolvimento de uma nação, o financiamento da atividade estatal e a efetivação dos mandamentos constitucionais fundamentais, como garantia ao trabalho, saúde, segurança social, habitação, bem-estar e um meio ambiente sadio.⁴²

Porém, este não é o único papel do tributo. Além da função supracitada, ele também pode exercer outras funções diferentes da arrecadação de recursos financeiros, isto é, uma função extrafiscal, além da fiscalidade. Esta segunda utilidade é exteriorizada através de uma tributação mais ou menos intensa, a fim de estimular ou desincentivar determinados comportamentos do contribuinte.

Destarte, dada a crise ambiental instaurada, percebida nos dias atuais pelas alterações climáticas, escassez de recursos naturais e diminuição da biodiversidade, e ainda, a preocupação em garantir um desenvolvimento sustentável⁴³, há uma força tarefa no sentido de se utilizar todos os meios possíveis para auxiliar a luta contra o desequilíbrio do meio ambiente.

⁴¹ TEIXEIRA, Glória. Manual de direito fiscal. 2. ed. Coimbra: Almedina, 2010.

⁴² SCAFF, Fernando Facury (Org.). Constitucionalismo, Tributação e Direitos Humanos. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

⁴³ Sucintamente, pode-se dizer que o desenvolvimento sustentável é aquele capaz de suprir as necessidades da população atual sem comprometer a capacidade de atender as necessidades das gerações futuras, segundo FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. Curso de direito ambiental brasileiro. 9 ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008.

Assim, o Direito é chamado a atuar como garantidor do bem-estar social (a noção de bem-estar social inclui, entre outras, a ideia de meio ambiente sustentável como pressuposto da vida em sociedade), não em um viés marxista de superestrutura mantenedora de um *status quo* dominante, mas, sim, como possibilidade democrática e legítima, dentro de um sistema comunicativo, de orientação, sob o princípio da segurança jurídica, de superação da crise ambiental.

Aqui, vale frisar que os ordenamentos jurídicos brasileiro e português possibilitam, claramente, a extrafiscalidade das normas tributárias com o escopo de direcionar o comportamento do contribuinte para salvaguardar o meio ambiente. A Constituição Portuguesa (art. 104, n. 4) dispõe que os consumos de luxo devem ser onerados conforme as necessidades de desenvolvimento econômico e justiça social. Por sua vez, a Lei Geral Tributária (LGT, art. 7º, n.3) portuguesa admite agravamentos ou benefícios excepcionais na tributação com finalidades econômicas, sociais e ambientais. Já a Carta Magna brasileira (art. 153, §1º), implicitamente, assegura fins extrafiscais em certos impostos⁴⁴, através da possibilidade do Poder Executivo alterar as alíquotas conforme o interesse buscado pelo Estado, respeitadas as condições e limites estabelecidos em lei.

Especificamente no campo ambiental, a CF/88 consagra o meio ambiente como um dos princípios gerais da atividade econômica e apóia a adoção de benefícios fiscais às atividades econômicas não poluidoras, a saber:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e presta-

⁴⁴ II, IE, IPI, IPTU, CIDE Combustíveis, dentre outros.

ção;⁴⁵

Ao lado do fator ambiental, problemas de má distribuição da carga tributária e manutenção de regimes complexos resultam numa inevitável ânsia de reformulação dos sistemas fiscais dos Estados⁴⁶, o que vem a corroborar com efetivação das reformas tributárias ambientais como alternativa à crescente demanda protecionista ambiental, bem como a questão referente às receitas públicas.

Esta reforma verde pressupõe um sistema fiscal norteado por uma referência ecológica, a qual ocorre, basicamente, através da introdução de novas figuras tributárias de cariz ambiental, combinada com alterações dos instrumentos fiscais já existentes. Desta forma, diz-se que um tributo é ambiental quando tem como função capital delinear o comportamento dos cidadãos-contribuintes no sentido de optar por atitudes ecologicamente corretas, de menor impacto. O papel auxiliar é arrecadar receita, como um tributo qualquer. Pode-se falar que os ecotributos não se esgotam no instituto da extrafiscalidade; observa-se, de igual modo e independente, uma fiscalidade ambiental.⁴⁷

Ao que tudo indica, os impostos ambientais foram sugeridos pela primeira vez por Arthur Pigou⁴⁸, na obra *The Economics of Welfare*. O referido economista defende que através deste tipo de tributo é possível internalizar os custos causados pelas externalidades negativas, ou seja, repassar para o causador do dano o ônus que antes era suportado apenas por partes alheias à produção, no caso, a sociedade.⁴⁹

⁴⁵ Dispositivo inserido pela Emenda Constitucional n. 42, de 19 de dezembro de 2003.

⁴⁶ Fala-se numa “insatisfação global quanto ao sistema vigente”. CUNHA, Paulo de Pitta e. A integração europeia no dobrar do século. Coimbra: Almedina, 2003.

⁴⁷ NABAIS, José Casalta. O dever fundamental de pagar impostos. Coimbra: Almedina, 1998. p. 695.

⁴⁸ Daí porque os impostos ambientais são também denominados de *impostos pigouvianos*.

⁴⁹ Externalidade negativa é o custo (influência no bem-estar social, por exemplo) que um terceiro tem que suportar em virtude da atividade de uma pessoa ou agente

Portanto, a fim de sanar a distorção no recebimento desse ônus ambiental recorre-se à reforma verde que é justificada pelo mecanismo do deslocamento da carga tributária, cuja incidência passa a ser menor em fatores como o trabalho, e conseqüentemente, visa obter um equilíbrio das contas públicas, com maior vigor em elementos ambientais. Assim, a lógica do *tax shift* é transferir a tributação dos “bens”, (rendimento e patrimônio) para os “males”, como o uso desenfreado dos recursos naturais e emissão de gases. Deste modo, a desoneração fiscal sobre o fator trabalho ocasiona a diminuição dos índices de desemprego, na medida em que incentiva a aberturas de postos de trabalho face à tributação reduzida. O resultado natural desta política fiscal é a geração de renda, aumento do consumo e maior desenvolvimento econômico.⁵⁰

Daí surge a noção de duplo dividendo da reforma tributária ambiental. Pois, além do proveito ambiental pode-se obter outros benefícios com a aplicação dos impostos ecológicos, desta vez de ordem econômica, visto que desse modo há regulação de possíveis distorções na distribuição da carga tributária, redução do desemprego - como já dito - e ainda influencia no setor industrial, porquanto a citada aplicação dos impostos ecológicos desencoraja o ingresso no mercado de novas empresas poluentes.⁵¹

Além das vantagens já destacadas, pode-se enumerar outros proveitos secundários, as quais corroboram com a ideia da necessidade de uma reforma fiscal verde. Anselm Görres⁵² es-

econômico que não possui ligação direta com o agente afetado. MATEUS, Abel. Microeconomia – teoria e aplicações II. Lisboa: Verbo, 2002.

⁵⁰ TUPIASSU, Lise. A reforma fiscal verde e o duplo dividendo. In: SCAFF, Fernando F.; ATHIAS, Jorge A. (Coord.). *Direito tributário e econômico aplicado ao meio ambiente e à mineração*. São Paulo: Quartier Latin, 2009. p. 93-111.

⁵¹ SOARES, Claudia Dias. O imposto ecológico – contributo para o estudo dos instrumentos económicos de defesa do ambiente. Coimbra: Coimbra Editora, 2001.

⁵² GÖRRES, Anselm. Forget double dividend: ecotaxes have at least ten dividends to offer!. In: 2nd Annual conference on environmental taxation (GCET). Vancouver, abr. 2001. Disponível em: <<http://www.foes.de/pdf/GBG-GreenPaper-2001-04->

clarece que a reforma em debate proporciona dez dividendos. Dentre eles, destacam-se a diminuição dos gastos públicos com políticas voltadas para o meio ambiente e contra o desemprego; simplificação do sistema tributário ocasionando uma redução dos custos com administração fiscal; a elisão fiscal passa a favorecer o Estado, pois na medida em que o contribuinte busca pagar menos tributo, através da adoção de procedimentos industriais menos poluentes ou no uso racional dos recursos naturais, menor será o impacto ambiental; e por fim, um dividendo moral, segundo o qual pressupõe uma conscientização das gerações atuais para com as vindouras.

Contudo, apesar dos benefícios apontados, muitas são as críticas à implantação dos impostos ecológicos. A instabilidade dos recursos obtidos é apontada como a maior opositora dos sistemas tributários ambientais, tendo em vista que a arrecadação está propensa a diminuir na mesma proporção em que a população se torna menos poluente – o que é desejável, razão pela qual Casalta Nabais sustenta não ser possível substituir totalmente o sistema fiscal por um sistema com vertente ecológica, pois seria promover uma “total insegurança financeira”. Não se pode perder de vista, ainda, que a principal motivação dos ecotributos é diminuir o dano ambiental, o que ocasiona a diminuição da receita estatal.⁵³

Indica-se outros apontamentos feito pelos críticos, tais como os possíveis problemas de operacionalidade na aplicação dos impostos ambientais, no que tange as medições e controle das emissões, diante da dificuldade em precisar a quantidade de dano causado e o montante a ser pago a título de tributo.⁵⁴ Em sede comunitária, alega-se que a tributação ambiental oferece grande desvantagem para os países menos desenvolvidos, con-

Goerres-Double-Dividends.pdf>. Acesso em: 09 jan. 2012.

⁵³ c

⁵⁴ OLIVEIRA, Maria Odette Batista de. Os impostos ambientais – alguns aspectos da sua temática. *Fiscalidade Revista de Direito e Gestão Fiscal*. n.19/20. Coimbra, dez. 2004. p. 75-128.

siderando-se que estes são mais energeticamente dependentes do que os outros, face ao baixo rendimento da população. Ademais, os pólos industriais destes países, em geral, não têm a sua disposição equipamentos ecologicamente corretos devido ao seu alto custo de desenvolvimento e instalação, o que gera problemas no âmbito da concorrência.⁵⁵

Como resposta às críticas, basta fazer uma breve análise do panorama europeu, cujo movimento reformista ecotributário iniciou com os países nórdicos. A Suécia foi pioneira na implantação de impostos ambientais. Em 1991, o país diminuiu a incidência fiscal sobre a renda e utilizou a tributação sobre a energia e os transportes para equilibrar a receita pública. Em seguida, foi a vez da Dinamarca, Finlândia e Noruega, cada país com alguma peculiaridade, seja na tributação de CO₂ (dióxido de carbono), SO₂ (dióxido de enxofre) ou energia. Ainda na década de 90, a Holanda, Reino Unido, Alemanha e Itália também tiveram transformações no tocante à tributação ecológica, o que hoje pode ser constatado, sobretudo, pela proporção de tributos verdes nos sistemas fiscais destes países.⁵⁶

3 PANORAMA DA TRIBUTAÇÃO ECOLÓGICA NO BRASIL E EM PORTUGAL

Como visto, dada as deficiências dos sistemas tributários modernos (modelo extensivo), a ideia de associar deslocamento da carga fiscal com regulação no setor ambiental enaltece as propostas de implantação de uma reforma fiscal verde. Contudo, não se faz necessário que esse movimento reformista venha acompanhado desta nomenclatura. A mudança paulatina no conteúdo das espécies tributárias, bem como a criação de novos tributos, já é suficiente para uma percepção de fiscalidade am-

⁵⁵ PORTO, Manuel Carlos Lopes. Teoria da integração e políticas comunitárias. Coimbra: Coimbra Editora, 1997.

⁵⁶ ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). *Environmentally Related Taxes in OECD Countries*. Paris, 2001.

biental, com todos os benefícios que lhe são inerentes.⁵⁷

No Brasil, pode-se falar, timidamente, na existência de uma tributação ecológica. Ocorre que, na verdade, espera-se mais de um país de reconhecida biodiversidade e potencial hídrico, e que, contraditoriamente, ainda não passou por uma reforma tributária ambiental. Aliás, o sistema arrecadatário como um todo precisa ser reestruturado, face à má distribuição da carga tributária e forte necessidade de simplificar o aparelho fiscal federal. Discussões nesse sentido já existem no Congresso Nacional, a exemplo do Projeto de Emenda Constitucional (PEC) n. 233 de 2008.⁵⁸

No campo específico da fiscalidade ambiental, a partir de um manifesto de membros do Poder Judiciário Federal e dos Estados localizados na região amazônica, em 15 de abril de 2009, foi proposta uma emenda à Constituição, a PEC n. 353/2009, a qual versava sobre a Reforma Tributária Ambiental. Contudo, em 31 de janeiro de 2011, a proposição legislativa foi arquivada pela Câmara dos Deputados Federais.

Resumidamente, a proposta de reforma foi apontada como uma resposta à necessidade de adequação do sistema tributário brasileiro às exigências de um padrão internacional de proteção ambiental. A proposta se cinge a positivar no texto constitucional princípios ambientais abertos como o princípio da seletividade ambiental e objetivos gerais buscando incentivar a adoção de alíquotas diferenciadas em função da responsabilidade ambiental, como é o caso, por exemplo, da mudança do art. 155º, §6º, inciso II-A, a qual possibilitaria a instituição

⁵⁷ RODRIGUEZ, Alberto Gago; LABANDEIRA, Xavier. La reforma fiscal verde. Madrid: Mundi Prensa, 1999.

⁵⁸ Atualmente, a PEC n. 233/2008 encontra-se apensada à PEC n. 31/2007, já pronta para entrar na pauta do plenário da Câmara dos Deputados Federais. A principal proposta de alteração refere-se à extinção de cinco tributos e a consequente criação de um novo imposto sobre o valor adicionado (IVA-F), a fim de se manter a neutralidade da arrecadação. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/ficha_detramitacao?idProposicao=384954>. Acesso em: 12 fev. 2012.

de alíquota diferenciada para veículos automotores no caso do IPVA.

Assim, no direito tributário brasileiro, as isoladas e notáveis *nuanças verdes* existentes dizem respeito à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE Combustíveis; ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e prestação de Serviços – ICMS (*ICMS Ecológico*)⁵⁹, Imposto sobre Veículos Automotores - IPVA⁶⁰ e Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (*ITR Verde*) com previsão de alíquotas diferenciadas para produtos menos poluentes, conforme a discricionariedade de cada ente federativo.

Já em Portugal, nos dias atuais, percebe-se um forte empenho do governo em inserir componentes ambientais no sistema fiscal nacional, até por imposição de políticas ambientais no âmbito da União Europeia. Por meio dos impostos diretos, especificamente, o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares - IRS e Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas – IRC (equipara-se ao Imposto de Renda brasileiro), é possível, para o primeiro, uma dedução de 30% (trinta por cento) para os utilizadores de energia renovável, elétrica ou térmica, caso atendidas as hipóteses previstas na legislação correspondente e para o segundo, uma provisão caso haja uma recuperação paisagística e ambiental dos terrenos afetados.⁶¹

A respeito dos impostos indiretos, o Imposto sobre o Valor Acrescentado - IVA prevê várias possibilidades de redução de alíquota e de dedução de imposto. Em relação aos impostos

⁵⁹ Para mais detalhes, ver: TUPIASSU, Lise. A realização do direito ao meio-ambiente saudável pela política tributária – considerações sobre o ICMS Ecológico. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.). *Constitucionalismo, tributação e direitos humanos*. Rio de Janeiro: Renovar, 2007. p. 223-266.

⁶⁰ MARTINHO, Melina S. Os tributos ambientais no setor automóvel: perspectivas portuguesa e brasileira. Dissertação (Mestrado em Ciências Jurídico-Econômicas)-Universidade do Porto, Porto, 2010.

⁶¹ Conforme legislação portuguesa: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS) e Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC).

especiais dentro do contexto ambiental, faz-se referência ao atual Imposto sobre Veículos - ISV, Imposto Único de Circulação - IUC e Imposto sobre Produtos Petrolíferos e Energéticos - ISP. Também têm caráter ecológico os impostos locais, como o Imposto Municipal sobre Imóveis e as ecotaxas.

Comparando-se o ordenamento brasileiro e o português, a título de exemplo no campo da tributação sobre automóveis, a legislação brasileira apresenta-se, de modo geral, obsoleta. Em diversos fatores, com simples alteração legislativa, sem necessidade de intervenção na Constituição Federal, seria possível provocar mudanças tornando o IPVA mais ecológico. Por exemplo, a base de cálculo do imposto para veículos automóveis é o valor venal, ou seja, o preço de mercado. Não leva em consideração nenhum fator ambiental como o peso (que implica em desgaste rodoviário) ou emissões de CO₂, tal qual o sistema português adotou após reforma de 2007, e ainda, duplamente, com componente ambiental influenciando em ambos os impostos, ISV e IUC.

Da mesma forma, chama a atenção, o tratamento antagônico que dois países dedicam para o mesmo assunto, qual seja, veículos antigos. Portugal, a exemplo de outros países europeus, desde o ano de 2000 possui uma política específica para destruição de automóveis em fim de vida, com previsão de desconto no imposto sobre veículos para quem o faça mediante troca por um automóvel novo com baixas emissões de CO₂. No Brasil, em todas as legislações estaduais (vinte e sete), há concessão de isenção de imposto para veículos em fim de vida, variando de 10 a 20 anos da data de fabricação para receber o benefício da isenção. A justificativa dada é que se deve levar em consideração o fator econômico das pessoas que têm esses veículos mais antigos, em detrimento de uma coletividade que sofre com problemas de poluição atmosférica agravada por emissões mais poluentes, em total contramão aos princípios protetivos ambientais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A natureza não pode esperar. Ela tem hora certa para acabar se os níveis de degradação e poluição continuarem altos a nível mundial. Certos deste panorama, alguns Estados já iniciaram, com sucesso, a alterar o seu ordenamento jurídico, no que diz respeito ao tratamento que o meio ambiente recebe nas Cartas Constitucionais com caráter de direito fundamental, e também, no que se refere à tributação, para ser mais um elemento no combate à subsistência deste planeta.

Contudo, para se garantir um meio ambiente saudável para o amanhã, o direito fiscal, por limites inerentes à sua própria natureza, não é capaz de resolver problemas de tão grandiosa complexidade. Desta forma, sublinha-se que a reforma tributária ambiental é necessária, porém, não é suficiente.

Apesar da variedade de opções que se tem dentro da fiscalidade ambiental, não se pode perder de vista que o contribuinte, antes de tudo, é cidadão, portanto, é iníquo ter parte considerável de seu patrimônio e rendimento em poder do Estado para fazer frente à irresponsabilidade de uma minoria detentora do capital produtivo.

A reforma fiscal verde, ademais, apresenta-se, dentro dos limites impostos pelas políticas tributárias dos Estados nacionais, como um fator determinante de controle da degradação ambiental e desenvolvimento socioeconômico, uma vez que o Estado possibilita incentivos a empresas adequadas ao princípio do desenvolvimento sustentável. Trata-se, em *ultima ratio*, de viés necessário hodiernamente para a concretização de tratados internacionais de preservação ambiental e, outrossim, para a assegurar o bem-estar das futuras gerações.

No âmbito da tributação ambiental no Brasil, a qual timidamente vem à tona, consideramos que ainda muito mais deve ser feito para alcançar um nível de fiscalidade ecológica no

patamar de um país de imenso patrimônio ambiental. Os tributos hoje existentes na legislação brasileira de viés ambiental, como a CIDE-Combustíveis e o ICMS-Ecológico, a nosso ver, não constituem *verdadeiros* tributos ambientais, conforme a denominação dada pela doutrina, uma vez que permanecem com a finalidade arrecadatória como primordial.

Contudo, acredita-se que mesmo sendo *falsos* tributos ecológicos, contribuem para a diminuição do impacto no meio ambiente e conservação ambiental, o que já é salutar.

Constatou-se, porém, que a proposta brasileira arquivada de implantação de reforma tributária ambiental não corresponde a uma verdadeira reforma verde, funcionando, quando muito, somente como medida paliativa para os verdadeiros problemas socioambientais no Brasil. Todas as mudanças elencadas poderiam ser efetivadas sem necessidade de mudança constitucional, bastando mudanças infraconstitucionais. Uma reforma ambiental não deve ser uma mudança pontual, mas, sim, deve caminhar de mãos dadas com a necessária reforma completa do sistema tributário brasileiro. Mais uma vez, o constituinte derivado brasileiro busca apresentar à sociedade respostas vazias e ineficazes para problemas concretos, transformando o texto constitucional em um discurso meramente político sem caráter normativo. Desse modo, constata-se, por meio deste estudo comparado, parafraseando Cláudia Dias Soares, a inevitabilidade de se avançar para a tributação ambiental... também no Brasil, mas de maneira adequada.



REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXY, Robert. Teoría de los derechos fundamentales. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1997.

- AYALA, Patryck de A.; LEITE, José Rubens M. Direito ambiental na sociedade de risco. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2002.
- BOBBIO, Noberto. A era dos direitos. 3. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1992.
- BONAVIDES, Paulo. Curso de direito constitucional. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.
- CANOTILHO, J. J. Gomes. Direito constitucional e teoria da constituição. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.
- _____. Gomes. Estado constitucional ecológico e democracia sustentada, In: SARLET, Ingo W. (Org.). *Direitos fundamentais sociais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2003. p. 493-508.
- _____. O direito ao ambiente como direito subjectivo. In: _____. *Estudos sobre direitos fundamentais*. 2. ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2008.
- CANOTILHO, J. J. Gomes; MOREIRA, Vital. Constituição da república portuguesa anotada. 4. ed. rev. v. I. Coimbra: Coimbra Editora, 2007.
- CONDESSO, Fernando dos Reis. Direito do ambiente. Coimbra: Almedina, 2001.
- CUNHA, Paulo de Pitta e. A integração europeia no dobrar do século. Coimbra: Almedina, 2003.
- FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. Curso de direito ambiental brasileiro. 9 ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008.
- HESSE, Konrad. *Elementos de direito constitucional da república federal da alemanha* Tradução Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Fabris Editor, 1998.
- LUÑO, Antonio-Enrique Pérez. La tercera generación de derechos humanos. Navarra: Ed. Aranzadi. 2006.
- MARTINHO, Melina S. Os tributos ambientais no setor automóvel: perspectivas portuguesa e brasileira. Dissertação (Mestrado em Ciências Jurídico-Econômicas)-Universidade do Porto, Porto, 2010.

- MATEUS, Abel. Microeconomia – teoria e aplicações II. Lisboa: Verbo, 2002.
- MIRANDA, Jorge. Escritos vários sobre direitos fundamentais. Estoril: Príncípa, 2006.
- NABAIS, José Casalta. O dever fundamental de pagar impostos. Coimbra: Almedina, 1998.
- _____. Por uma liberdade com responsabilidade: estudos sobre direitos e deveres fundamentais. Coimbra: Coimbra Editora, 2007.
- _____. Direito fiscal. 5. ed. Coimbra: Almedina, 2010.
- NETO, Luísa. Novos Direitos. Ou novo(s) objecto(s) para o Direito?, Porto: U. Porto Editorial, 2010.
- OLIVEIRA, Maria Odete Batista de. Os impostos ambientais – alguns aspectos da sua temática. *Fiscalidade Revista de Direito e Gestão Fiscal*. n.19/20. Coimbra, dez. 2004. p. 75-128.
- ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). *Environmentally Related Taxes in OECD Countries*. Paris, 2001.
- OST, François. A natureza à margem da lei: a ecologia à prova do direito. Lisboa: Piaget, 1997.
- PORTO, Manuel Carlos Lopes. Teoria da integração e políticas comunitárias. Coimbra: Coimbra Editora, 1997.
- RAMOS, Erasmo Marcos. Direito ambiental comparado (Brasil – Alemanha - EUA). Maringá: Midiograf II, 2009.
- RODRIGUEZ, Alberto Gago; LABANDEIRA, Xavier. La reforma fiscal verde. Madrid: Mundi Prensa, 1999.
- ROSSET, Patrícia. A força do município na preservação meio ambiental. In: AGRELLI, Vanusa M.; SILVA, Bruno C. S. (Coord.). *Direito Urbanístico e Ambiental*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.
- SARLET, Ingo Wolfgang. A eficácia dos direitos fundamentais. 7. ed. rev. atual e ampl. Porto Alegre: Livraria dos Advogados, 2007.

- _____. Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na constituição federal de 1988. 8. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.
- SCAFF, Fernando Facury (Org.). Constitucionalismo, Tributação e Direitos Humanos. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.
- SEBASTIÃO, Simone Martins. Tributo ambiental. 4. reimp. Curitiba: Juruá, 2009.
- SILVA, José Afonso da. Direito ambiental constitucional. São Paulo: Malheiros, 2003.
- SILVA, Vasco Pereira da. Verde cor de direito: lições de direito do ambiente. Coimbra: Almedina, 2002.
- SOARES, Claudia Dias. O imposto ecológico – contributo para o estudo dos instrumentos económicos de defesa do ambiente. Coimbra: Coimbra Editora, 2001.
- TEIXEIRA, Glória. Manual de direito fiscal. 2. ed. Coimbra: Almedina, 2010.
- TUPIASSU, Lise. A realização do direito ao meio-ambiente saudável pela política tributária – considerações sobre o ICMS Ecológico. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.). *Constitucionalismo, tributação e direitos humanos*. Rio de Janeiro: Renovar, 2007. p. 223-266.
- _____. A reforma fiscal verde e o duplo dividendo. In: SCAFF, Fernando F.; ATHIAS, Jorge A. (Coord.). *Direito tributário e econômico aplicado ao meio ambiente e à mineração*. São Paulo: Quartier Latin, 2009. p. 93-111.

SITES CONSULTADOS

- ADI 3.540-MC. Relator: Min. Celso de Mello. Julgamento em: 01/09/2005, publicado no *DJ* em 03fev. 2006. Disponível em:
<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28ADI%24.SCLA.+E+3540.NUME.%29+>

- OU+%28ADI.ACMS.+ADJ2+3540.ACMS.%29&base=baseAcordaos>. Acesso em 20 jan. 2012.
- GÖRRES, Anselm. Forget double dividend: ecotaxes have at least ten dividends to offer!. In: 2nd Annual conference on environmental taxation (GCET). Vancouver, abr. 2001. Disponível em: <<http://www.foes.de/pdf/GBG-GreenPaper-2001-04-Goerres-Double-Dividends.pdf>>. Acesso em: 09 jan. 2012.
- LOUBET, Luciano F.; STEIGLEDER, Annelise M. O direito ambiental na América Latina e a atuação do Ministério Público. Tomo I – América do Sul. Rede Latino-Americana de Ministério Público Ambiental, 2009. Disponível em: <http://www.mpambiental.org/arquivos/artigos/O_DIREITO_AMBIENTAL.pdf>. Acesso em 07 fev. 2012.
- PROJETO DE EMENDA CONSTITUCIONAL n. 233 de 2008. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/ficha_de_tramitacao?idProposicao=384954>. Acesso em: 12 fev. 2012.