

TRIBUTAÇÃO VERDE: UMA ANÁLISE ACERCA DA POSSIBILIDADE DE VINCULAÇÃO DE IMPOSTOS À REALIZAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS AMBIENTAIS

GREEN TAXATION: AN ANALYSIS ABOUT THE POSSIBILITY OF BINDING TAXES TO ENVIRONMENTAL PUBLIC POLICIES

Diana Melissa Ferreira Alves Diniz¹

Clara Skarlleth Lopes de Araújo²

Sebastião Casimiro de Sousa Neto³

Resumo: A presente pesquisa se debruça sobre a tributação verde, em específico no que tange ao papel dos impostos na aplicação de políticas públicas voltadas para a sustentabilidade. A temática é bastante perquirida na doutrina e na Jurisprudência, diante das diversas posições elencadas, por isso, o ambiente acadêmico mostra-se propício ao desenvolvimento da problemática em questão. Nessa perspectiva objetivou-se responder a seguinte indagação: em que medida um imposto, por ser de natureza não vinculada, pode ser utilizado para aplicação de políticas públicas ambientais? Com isso, foram postas à baila as porvindouras consequências advindas de tal episódio. No tocante à metodologia, utilizou-se o método de abordagem dedutivo, que consiste na análise de uma premissa maior em busca de alcançar uma questão particularizada. Quanto ao método de procedimento, valeu-se do histórico, que objetiva acompanhar a evolução da teoria em apreço, bem como do método comparativo, oportunidade na qual serão confrontados os dados teóricos da pesquisa. No que tange à técnica de pesquisa, opera-se a bibliográfica, em que é levada em estima a legislação e doutrina pertinente ao tema.

Palavras-chave: Tributação verde. Impostos. Sustentabilidade.

Abstract: This research focuses on green taxation, specifically regarding the role of taxes in the application of public policies focused on sustainability. The subject is quite perverted in doctrine and jurisprudence, given the various positions listed by the indoctrinators and jurisprudence, so the academic environment is conducive to the development of the issue in question. From this perspective, the objective was to answer the following question: to what extent can a tax, being unrelated in nature, be used for the implementation of environmental public policies? Thus, the consequences of such an episode are brought to light. Regarding the method of approach, the deductive approach was used, which consists in the analysis of a larger premise seeking to reach a particular issue. As for the method of procedure, the historical one is used, which aims to follow the evolution of the theory under consideration, as well as the comparative method, an opportunity in which the theoretical data of the research will be confronted. Regarding the research technique, we operate the bibliographic, which takes into account the legislation and doctrine relevant to the subject.

Keywords: Green taxation. Taxes. Sustainability.

¹ Mestranda em Direito pela Universidade Federal Rural do Semiárido - UFERSA. Especialista em Direito Penal e Criminologia pela Universidade Regional do Cariri - URCA.

² Mestranda em Ciência Política pela Universidade Federal de Campina Grande – UFCG. Especialista em Direito Constitucional pela Universidade Regional do Cariri – URCA.

³ Especialista em Direito Constitucional pela Universidade Regional do Cariri – URCA.
Artigo recebido em: 26 out. 2020 – Artigo aceito em: 18 dez. 2020.

1 Introdução

O meio ambiente sustentável se transfigura como imprescindível à formação do ser humano. É nesta linha que a relevância do estudo da tributação verde, aplicada aos impostos, transfigura-se inteligível, eis que tal instituto influencia de maneira substancial para o desenvolvimento sustentável.

Diante das formulações ora elucidadas, percebe-se que a proposta desenvolvida é deveras refutada, posto não haver previsão constitucional para vinculação de receitas advindas de impostos para aplicação no meio ambiente. Assim, tem-se que o ambiente acadêmico mostra-se de plena afeição com questionamentos desta envergadura.

Para desenvolver tal problemática, emprega-se no estudo como método de abordagem, o dedutivo, que consiste na análise de uma premissa maior em busca de alcançar uma questão particularizada. Ademais, no tocante à técnica de pesquisa, opera-se a bibliográfica, oportunidade em que é utilizada a legislação e a doutrina pertinente ao tema, como a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e demais legislações condizentes com a abordagem apreciada.

Em face às díspares colocações, o presente estudo objetivou-se responder a seguinte indagação: em que medida um imposto, por ser de natureza não vinculada, pode ser utilizado para aplicação de políticas públicas ambientais? Com isso, são postas à baila as porvindouras consequências advindas de tal episódio.

Acerca do objetivo geral, conjectura-se ao crivo da viabilidade averiguar as consequências advindas da vinculação dos impostos à questão ambiental, por meio da possibilidade de emenda constitucional ao artigo 164, IV da CRFB/88, tendo como ponto de partida a análise interdisciplinar do Direito Tributário e Direito Ambiental.

Os objetivos específicos, por sua vez, são estes: trabalhar o meio ambiente como direito fundamental; estudar o sistema tributário nacional; analisar as espécies tributárias e seu papel na tributação verde; perscrutar a figura do imposto no princípio sustentável e, por fim, averiguar acerca das consequências de uma possível vinculação das receitas advindas de impostos para o custeio de políticas públicas de preservação do meio ambiente.

2 Meio ambiente como Direito fundamental

A preocupação com a preservação ambiental e com os impactos negativos que o uso sem restrições e a exploração descontrolada dos recursos que o compõem podem gerar, fizeram com que essa pauta ascendesse ao cenário de discussões mundial nas últimas décadas. Essa preocupação findou por estabelecer elos entre os diversos países com a finalidade de efetivar medidas preventivas e reparatórias no tocante à defesa do meio ambiente e dos recursos naturais.

Nessa perspectiva, diversas conferências e encontros mundiais foram realizados, a exemplo da reunião da Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento, realizada em Estocolmo na Suécia (1972), Comissão Mundial sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento das Nações Unidas (1984 e 1987), da ECO-92 e das Conferências de Quioto e Buenos Aires (1997) e Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento, realizado no Rio de Janeiro, as quais buscavam, principalmente, dentre outras medidas, discutir políticas e implementar agendas de defesa e preservação do meio ambiente.

No âmbito interno, o Brasil inseriu em seu texto constitucional vigente, normas amplas de proteção e defesa do meio ambiente, ao passo que o caracterizou como um bem de uso comum do povo, necessário ao desenvolvimento de uma vida sadia. Essa inserção do direito ambiental no rol de direitos difusos dos indivíduos justifica-se por dois aspectos, o primeiro deles ligado a uma espécie de reparação histórica em virtude da herança de exploração desenfreada dos recursos naturais iniciada ainda nos tempos em que o país era uma Colônia portuguesa, e que possuía como principal atividade a extração de recursos ambientais, tendo como única finalidade o acúmulo de capital a qualquer custo; o segundo aspecto, relaciona-se ao cenário internacional, à medida em que o Brasil precisava acompanhar as mudanças e exigências das agendas mundiais no tocante ao enfrentamento da questão.

Assim, a ordem constitucional brasileira passou a tratar o direito ao meio ambiente em um título específico da Carta de 1988, intitulado “Da Ordem Social”, mais especificamente no artigo 225. Com isso, elevou o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado ao *status* de direito fundamental dos indivíduos. Quando se fala em direitos fundamentais, fez-se uso do conceito apresentado por Dimitri Dimouli e Leonardo Martins, em sua obra “Teoria Geral dos Direitos Fundamentais”, na qual abordam que:

[...] são direitos público-subjetivos de pessoas (físicas ou jurídicas), contidos em dispositivos constitucionais e, portanto, que encerram caráter normativo supremo dentro do Estado, tendo como finalidade limitar o exercício do poder estatal em face da liberdade individual (DIMOULI; MARTINS, 2014, p. 41).

Salienta-se, no entanto, que o conceito ora apresentado passou por um longo desenvolvimento histórico até se assentar nos moldes em que se encontra hoje. A análise desse desenvolvimento histórico permite a observação de que a evolução do que temos hoje por direitos fundamentais passou por um contexto de conquistas paulatinas marcadas por desdobramentos jurídicos, políticos e econômicos.

Noutra oportunidade em que se falava da questão dos direitos fundamentais, complementou-se que, no tocante ao seu reconhecimento:

Quando se estuda a história do reconhecimento dos direitos fundamentais, delineia-se que as liberdades individuais foram as primeiras a serem asseguradas, concretizando aquilo que convencionou denominar de direitos fundamentais de primeira dimensão. Tem-se, como característica essencial dessa primeira dimensão, o seu caráter negativo endereçado ao Estado. Assim, na medida em que são reconhecidas liberdades individuais, é imposto ao Estado o dever de não intervir na esfera individual. Tais direitos são tratados pelo seu caráter de resistência ou de defesa, caso o Estado venha a intervir na esfera dos direitos dos indivíduos. (ARAUJO, 2019, p. 242)

Em continuidade, com a dilação no conceito de direitos fundamentais para serem inseridos os direitos sociais, passamos a uma segunda dimensão dos direitos fundamentais, delineada pelo seu status positivo. Nesse contexto, diante da natureza prestacional dos direitos sociais, o Estado necessita assumir uma posição de ação, buscando a realização e implementação desses direitos sociais.

Na terceira dimensão dos direitos fundamentais, por sua vez, estão compreendidos os direitos fundamentais do homem solidário, os quais englobam, segundo José Afonso da Silva, o direito à paz, ao desenvolvimento, à comunicação e ao meio ambiente. Assim, dentro dessa classificação, o direito ao meio ambiente insere-se nos direitos de terceira dimensão, caracterizando-se como um direito difuso, coletivo ou individual homogêneo.

Com base nessa classificação, depreende-se, portanto, que, ao atribuir o *status* de direito fundamental ao meio ambiente, o Legislador constituinte impôs ao Poder Público e a todos os indivíduos o dever de preservá-lo e defendê-lo, uma vez que é um direito pertencente à pluralidade dos indivíduos, de forma geral e indeterminada. A imposição desses deveres materializa-se, notadamente, por meio de alguns princípios constitucionais específicos, dentre os quais se destaca o do Poluidor-Pagador e o da Prevenção, bem como por disposições expressas nos incisos do parágrafo primeiro do art. 225 da Constituição Federal, os quais estabelecem obrigações direcionadas especificamente ao Poder Público.

Essa proteção dada pelo texto constitucional ao meio ambiente justifica-se pela ligação direta de dependência entre esse direito e outros como a vida, a saúde e a dignidade da pessoa humana, bem como pela busca por garantir esse direito às futuras gerações, o que está amplamente relacionado ao conceito de desenvolvimento sustentável, que em síntese, dispõe sobre o uso dos recursos naturais de modo a não esgotá-los e garantir a utilização por parte de todos.

Seguindo essa perspectiva de desenvolvimento sustentável, a Constituição Federal de 1988 também tratou de realizar uma inserção da defesa do meio ambiente aos princípios da ordem econômica. Dessa forma, dispõe em seu art. 170 que, a ordem econômica, fundada na valorização do trabalho e na livre iniciativa, deve assegurar a todos uma existência digna, observando, dentre outros princípios, “a defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação” (BRASIL, 1988).

Com essa inserção, buscou-se estabelecer uma conciliação entre a adoção do sistema consolidado de exploração do capital, manifestado dentro da livre iniciativa e da busca pelo lucro e a preservação dos recursos ambientais. Assim, garante-se o desenvolvimento de atividades econômicas desde que haja compatibilidade com os objetivos de uma política global e nacional de proteção ao meio ambiente.

Alinhando-se a necessidade de desenvolver planos eficazes para o estabelecimento de medidas direcionadas ao desenvolvimento sustentável e à efetiva proteção do meio ambiente à agenda política do governo, observa-se que o Direito Tributário, nesse aspecto, possui mecanismos que podem ser utilizados na busca por esses objetivos. Assim, propõe-se uma análise mais detalhada desse ramo do Direito Público e das suas contribuições dentro dessa questão ambiental.

3 O sistema constitucional do Direito tributário

Ramo do Direito Público, que tem como objeto de estudo a figura jurídica do tributo e as suas conseqüentes relações, o Direito Tributário ocupa considerável espaço na frágil democracia brasileira. Tal fato se vislumbra, a título exemplificativo, da própria extensa previsão constitucional da matéria (artigos 145 ao 162 da CRFB/88), em comparação com outras searas do direito.

Esse prestígio não se dá de maneira fortuita, e sim pelo fato de ser o tributo a prestação pecuniária, decorrente de receita derivada, capaz de patrocinar esmagadora parcela das atividades estatais. De maneira concisa, tem-se que a função arrecadatória do encargo em questão (precípua

no ordenamento jurídico) mereceu do constituinte originário tratamento vantajoso em razão de que o Estado necessita de receita para a satisfação do interesse público.

Diante disso, imprescindível se faz compreender os conceitos básicos que permeiam o Direito Tributário, a começar pela definição do seu objeto, o tributo. Neste sentido, preleciona o artigo 3º do Código Tributário Nacional:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada (BRASIL, 1966).

Ademais, em relação às espécies de Tributos, adotou a Constituição de 1988 a teoria quintapartite, em detrimento da tese tripartite adotada pelo CTN, por entender como categorias tributárias, as seguintes: impostos, taxas e contribuições de melhoria (artigo 145), bem como os empréstimos compulsórios (148), e as contribuições especiais (artigos 149 e 149-A).

Por conseguinte, mister se faz a diferenciação entre tributos de natureza vinculada e de natureza não vinculada. Estes são arrecadados pelo Fisco sem uma destinação específica a qualquer órgão ou entidade, podendo servir como típico exemplo, os impostos, em que a sua vinculação é, inclusive, defesa em lei, ressalvadas as exceções do artigo 167, IV da CRFB/88. Em contrapartida, aqueles são prestações em que o dinheiro arrecadado com o adimplemento do tributo tem destinação específica a uma determina entidade/órgão ou a uma atividade.

Conceito que também se afigura de maneira semelhante ao anteriormente exposto, não se confundindo, contudo, com o mesmo, é o de tributos vinculados (sinalagmáticos/bilaterais) e não vinculados. Estes não exigem contraprestação por parte do ente estatal tributante, incidindo apenas em manifestações de riqueza do contribuinte, ao passo em que aqueles necessitam de uma ação estatal justificadora da cobrança tributária, é o caso das taxas e contribuições de melhoria.

Nessa toada, verifica-se que em um Estado Democrático de Direito, o tributo, mesmo em sua principal função, arrecadatória, deve ser utilizado como veículo protagonista de políticas públicas, seja na educação, saúde, meio ambiente. No que tange a esta área, em específico, o presente artigo almeja estabelecer aprofundamento do debate de maneira interdisciplinar entre o Direito Tributário e o Direito Ambiental.

4 O panorama atual do Direito Tributário na Tributação verde

De maneira inaugural, se faz necessária a definição do termo tributação verde. Tal instituto pode ser entendido como qualquer atitude capaz de promover, por meio da tributação, a preservação do meio ambiente, consistente na aplicação de medidas tributárias voltadas à sustentabilidade.

Diante das informações anteriormente enumeradas, passa-se à análise das espécies tributárias correlacionadas à questão ambiental. Para tanto, inescusável se faz o entendimento dos preceitos ambientais inerentes ao desenvolvimento sustentável, que pode ser resumido em dois postulados, princípios do poluidor-pagador e da prevenção.

O princípio do poluidor-pagador, com previsão expressa no artigo 225, §3º da CRFB/88, é visto pela ótica repressiva, em que o agente causador de algum dano ambiental, na proporção de sua degradação, deve ser responsabilizado pelo ato, por intermédio de mecanismos previstos no ordenamento jurídico. Nesta seara deduz Fiorillo sobre a referida norma:

Desse modo, num primeiro momento, impõe-se ao poluidor o dever de arcar com as despesas de prevenção dos danos ao meio ambiente que a sua atividade possa ocasionar. Cabe a ele o ônus de utilizar instrumentos necessários à prevenção dos danos. Numa segunda órbita de alcance, esclarece este princípio que, ocorrendo danos ao meio ambiente em razão da atividade desenvolvida, o poluidor será responsável pela sua reparação (FIORILLO, 2014, p. 59).

Assim, de acordo com o doutrinador supramencionado, o postulado em apreço se desenvolve sob a perspectiva preventiva, em que o agente deve custear as despesas atinentes aos danos em que o exercício da atividade econômica pode causar. Em segunda ótica, viés repressivo (visto de maneira mais óbvia e corriqueira pela maioria dos estudiosos do tema), o poluidor deve arcar com as despesas referentes à reparação de eventual dano ocasionado.

Por sua vez, o princípio da prevenção, alocado no *caput* do artigo 225 da CRFB/88, defende a ideia de que é dever da sociedade preservar os denominados bens ambientais. Assim, o referido comando constitucional pode ser entendido como uma medida de precaução em face das atrocidades diárias praticadas em decorrência de um capitalismo desenfreado e alheio às práticas de preservação ambiental.

Nesse diapasão, perquire-se: em que medida a tributação influencia na aplicabilidade dos referidos postulados de caráter ambiental? Tal questionamento deve ser respondido com a análise das espécies tributárias até se chegar ao crivo dos impostos, tributo de natureza não vinculada, objeto deste artigo.

De natureza contraprestacional, a taxa surge em decorrência do regular exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou em potencial de serviços públicos específicos e divisíveis prestados ao contribuinte, de acordo com o artigo 145, II da CRFB/88. Ressalta-se que, a hipótese de incidência cabe à legislação de cada ente federativo, eis que a competência é comum aos entes políticos.

Desta maneira, a taxa, por ser sinalagmática, ou seja, decorrer de uma atividade prestada ao contribuinte, pode ter seu objeto vinculado a políticas ambientais, cita-se como exemplo, de acordo com André Garcia:

É o caso da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental, prevista no art. 17-B da Lei 6.938/1981, cujo fato gerador é o exercício regular do Poder de Polícia conferido ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama) para controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais. Outro exemplo é a Taxa de Preservação Ambiental, cobrada pelo Estado de Pernambuco com esteio na Lei Estadual 10.430/1988, que tem como fato gerador a utilização, efetiva ou potencial, da infraestrutura física implantada pelo Estado e do acesso e fruição do patrimônio natural por parte de visitantes da ilha de Fernando de Noronha (GARCIA, 2015, p. 21).

Já as contribuições de melhoria possuem uma hipótese de incidência bastante peculiar, em razão de que a sua existência se justifica, de acordo com o artigo 145, III da CRFB/88 e artigo 81 do CTN, para custear “obras públicas de que decorra valorização imobiliária”. Nesse sentido, a prestação em voga também possui natureza bilateral, em vista da sua decorrência de atividade estatal prestada ao contribuinte, podendo ser utilizadas, assim como as taxas, na concretização de práticas ambientais.

Por seu turno, os empréstimos compulsórios, previstos no artigo 148 da CRFB/88, existem para custear despesas extraordinárias, advindas de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência ou ainda no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional. A depender da legislação federal, em razão de ser um tributo de competência da União, tal prestação pode ou não ser vinculada. Se vinculada for, as observações feitas aos demais tributos também terão aplicabilidades no que tange aos efeitos ambientais.

As contribuições especiais (ou apenas contribuições) possuem previsão nos artigos 149 e 149-A da CRFB/88 e se dividem em: contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE), contribuição de interesse de categorias profissionais e econômicas e contribuição para o custeio de iluminação pública (COSIP).

A Constituição, em seu artigo 177, §4º trouxe a figura específica da CIDE- combustível com incidência “relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível” (BRASIL, 1988, *s/p*). Nesse sentido, a própria Lei Maior trouxe a possibilidade de criação, por meio da legislação infraconstitucional, de tributo incidente nas operações derivadas do petróleo.

Em cumprimento ao mandamento constitucional outrora mencionado, foram promulgadas a Lei nº 10.336/01 e a Lei nº 10.636/02. Este diploma trouxe em seu artigo 4º regra de cunho relevante às práticas ambientais, qual seja a vinculação da arrecadação de receita decorrente da CIDE-combustíveis com objetivo de financiar projetos ambientais.

Logo, é possível depreender que tributos que possuem arrecadação vinculada podem ter destinação específica à prática de políticas públicas de preservação do meio ambiente, com fundamento nos princípios do poluidor-pagador e da precaução, eis que a arrecadação auferida da prestação estaria predestinada a políticas ambientais.

5 Consequências da arrecadação vinculada dos impostos na Tributação Verde

É fato que o Poder Público utiliza de todas as espécies tributárias anteriormente mencionadas (taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais) para arrecadação de receita derivada. Contudo, a espécie de tributo que realiza captação pecuniária para o Estado de maneira mais sólida é, indubitavelmente, o imposto. Tal prestação será analisada em seus aspectos gerais para que se compreenda a sua inserção na tributação verde.

Os impostos recebem tratamento bem delineado no texto constitucional quando comparados com outras espécies tributárias. Elucida-se, dessa maneira, ao fato de que a Lei Maior tratou de discriminar todos os critérios de incidência, bem como a respectiva competência privativa de cada ente federativo.

Dessa maneira, é de competência ordinária da União a criação dos seguintes impostos: Imposto de Importação (II), Imposto de Exportação (IE), Imposto de Renda (IR), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e Imposto sobre Operações Financeiras (IOF); já na competência dos estados e Distrito Federal, tem-se: o Imposto sobre a Transmissão *causa mortis* e doação (ITCMD), Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA); por fim, a competência dos municípios e Distrito Federal: Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial

Urbana (IPTU), Imposto sobre a Transmissão de bens Imóveis (ITBI) e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

A União, além da via ordinária, pode criar impostos no exercício de sua competência extraordinária e residual, conforme o artigo 154 da CRFB/88. Nesta, o referido ente político é autorizado a criar uma nova categoria de imposto, desde que seja não cumulativo e não tenha base de cálculo ou fato gerador próprio dos demais tipos enumerados no texto constitucional. Aquela, por sua vez, tem como fato justificador de sua criação a guerra externa ou sua iminência.

É neste contexto que se passa à análise do papel dos impostos na tributação verde de forma genérica, para que cheguemos ao cerne do debate, quer dizer a vinculação da receita auferida pela arrecadação de tal prestação de natureza tributária.

Por esse ângulo, nota-se que o Brasil passa por uma política regressiva em matéria ambiental acalorando a discussão da necessidade que se tem de preservar o meio ambiente, a fim de garantir um lugar saudável para as futuras gerações. É nesta toada que se faz importante notar o fato de que a tributação verde por meio dos impostos vem ganhando força, hodiernamente.

Outro relevante aspecto no que tange aos impostos é a questão da finalidade dos mesmos, isto é, os impostos (tributos em geral) podem assumir duas finalidades, quais sejam extrafiscais ou fiscais. Esta se vislumbra pela função meramente arrecadatória por parte do Estado, porquanto aquela o ente estatal almeja, de forma precípua, interferir de alguma maneira em determinado ramo da economia, social ou até mesmo ambiental.

Assim, ao assumirem seu papel extrafiscal, podem os impostos atuar com objetivo de preservação ambiental. De modo prático, tem-se a título de exemplo o município de Fortaleza-CE que adotou recentemente, por meio da Lei 10615/2017, o denominado IPTU- ambiental caso em que a legislação autoriza a redução da alíquota de até 30% para imóveis que utilizarem materiais sustentáveis nas construções, sistemas de separação de lixo sólidos para reciclagem, dentre outros.

Diante desta sistemática, os princípios do poluidor-pagador e da prevenção se mostram como verdadeiros vieses fundamentadores da tributação verde quando da utilização da extrafiscalidade dos impostos. Ou seja, com objetivo diverso da arrecadação, o Estado influencia por meio de isenções na diminuição da degradação ambiental (prevenção), assim como também mediante a aplicação alíquotas progressivas fazendo com que àqueles que degradarem o meio ambiente possam pagar um imposto de valor mais alto (poluidor-pagador).

Todavia, a problemática se desenvolve quando se averigua a finalidade fiscal dos tributos e a questão ambiental. Esclarece-se que os impostos têm com principal função, a fiscal, visto que o

Poder Público almeja a arrecadação de receitas de modo principal, sendo a intervenção na esfera, social e econômica (por meio da extrafiscalidade), de maneira secundária. Logo, questiona-se como os impostos de natureza fiscal podem influenciar na preservação do direito ambiental.

Nesta toada, aspecto de realce é o entendimento de que os impostos são naturalmente tributos não vinculados, ou seja, a sua existência não se justifica pelo exercício de uma atividade por parte do ente estatal, mas sim pela simples manifestação de riqueza do sujeito passivo da relação jurídico-obrigacional.

Ainda, destaca-se a conjuntura dos impostos como tributos de arrecadação não vinculada, eis que a receita auferida com aludida prestação não está predestinada a nenhuma área específica, inclusive sendo vedada a sua vinculação. É o que preleciona o artigo 167, IV da CRFB/88, veja-se:

Art. 167. São vedados: IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003) (BRASIL, 1988).

Assim, é de fácil compreensão o fato de que as receitas decorrentes de impostos estão proibidas de serem previamente determinadas a uma área específica, conforme o texto constitucional, estando reservada apenas a vinculação ao campo da saúde, educação e administração tributária. Assim, não poderia existir, por exemplo, uma vinculação do IPVA ao recapeamento de estradas.

Destarte, manuseando-se da hermenêutica constitucional Gramatical, tem-se que a existência de qualquer vinculação prévia de imposto ao meio ambiente é tida como inconstitucional, merecendo ser expurgada do ordenamento jurídico, independentemente de sua importância para a questão ambiental.

É importante mencionar que não se advoga no sentido de inexistir políticas ambientais realizadas por meio da arrecadação de impostos, pois referida prestação tem papel de destaque. Tal fato se comprova, por exemplo, além do que já foi exposto alhures quando da análise da extrafiscalidade, pela existência do ICMS-sustentável/ecológico/socioambiental consistente em repartição de parcela de sua arrecadação para os municípios que investirem em práticas ambientais, atuando como uma espécie de prêmio e incentivo, conforme o artigo 158, IV a CF/88, tratando-se,

factualmente, apenas de um critério de repartição de receita, mas que tem a sua relevância na questão ambiental.

Contudo, diante das inúmeras violações ao meio ambiente que o país vem enfrentando, é necessário que haja uma política ambiental mais incisiva. Para tanto, a opção a qual se defende neste artigo é pela alteração do artigo 164, IV da CRFB/88 no sentido de acrescentar à vinculação da receita a políticas públicas de preservação do meio ambiente.

Mediante referida alteração formal na Constituição, seria possível uma vinculação prévia da receita dos impostos para a inserção de políticas públicas ambientais, como é o caso da educação ambiental, a qual ressignifica as áreas clássicas do conhecimento, introduzindo o meio ambiente como agente fundamental desse processo.

Tal fato não ocorre, entretanto, em algumas legislações alienígenas, pois segundo Luciana Albuquerque Lima:

A Finlândia, em 1990 implementou tributos com o fim de reduzir as emissões de dióxido de carbono, sendo que **a receita arrecadada com essa tributação é revertida para a compensação da diminuição da arrecadação resultante da minoração da carga tributária que incide sobre os salários.** Na mesma década, também adotaram políticas semelhantes países como Suécia, Dinamarca, Bélgica e Holanda. (grifo nosso) (LIMA, 2012, p. 141).

Logo, as políticas públicas voltadas ao meio ambiente teriam mais força se possível fosse a aplicabilidade de parte da receita dos impostos ao meio ambiente para custear, por exemplo, a criação de programas de educação ambiental, de secretarias com a função de executar políticas ambientais, de órgãos gestores atuantes na conscientização ambiental, entre outros.

Ademais, está de acordo com a sistemática exposta o princípio da prevenção, estudado em momento anterior. Tal postulado serve como fundamentação teórica para referida arrecadação vinculada, visto que tais políticas teriam utilidade efetiva, em grande parte, de forma preventiva.

Portanto, é possível depreender que a não vinculação dos impostos dificulta a utilização destes na realização de políticas públicas ambientais. Assim, para que haja uma modificação neste panorama, a presente pesquisa defende a alteração constitucional, a fim de que as receitas advindas com a arrecadação dos impostos possam ser direcionadas na concretização de políticas públicas que busquem a preservação do meio ambiente.

7 Considerações finais

Por todo o exposto, faz-se necessário a ampliação do debate acerca das questões envolvendo o meio ambiente, em meio à desenfreada degradação ambiental que o país enfrenta. É neste sentido que se buscou analisar o papel dos tributos, fonte de arrecadação de receita derivada, na aplicação de políticas públicas voltadas para a sustentabilidade, em especial no que tange aos impostos.

Diante do exposto, esta pesquisa se propôs a averiguar, numa primeira oportunidade, a inserção do meio ambiente no catálogo dos direitos fundamentais. Assim, vislumbra-se que a ordem constitucional brasileira trouxe o direito ao meio ambiente em um título específico da Carta de 1988, intitulado “Da Ordem Social”, no artigo 225. Com isso, o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado foi elevado ao *status* de direito fundamental dos indivíduos.

Em momento posterior, foram apresentados alguns institutos básicos que se inserem na óptica do Direito Tributário. Nesse sentido, priorizou-se pela definição de tributo, pela análise das espécies tributárias, para então se debruçar sobre a diferenciação entre tributos vinculados e não vinculados, bem como tributos de arrecadação vinculada e não vinculada.

Após a erudição mencionada alhures, passou-se ao estudo da tributação verde no panorama atual do sistema tributário brasileiro. Neste azo, foi analisada, de forma particular, cada espécie tributária (taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais) e o seu papel atual em ações voltadas a práticas de preservação ambiental.

De maneira específica, buscou-se analisar a inserção dos impostos na tributação verde. Um dos maiores impasses enfrentados no que tange a tal espécime é pelo que diz o art. 167, VI da CRFB/88, pois, de acordo com tal dispositivo é vedada a vinculação de receitas advindas de impostos, exceto no que se refere a saúde, educação e administração tributária.

Convém mencionar, portanto, que se advoga no presente trabalho, pela implementação de emenda constitucional, a fim de inserir no dispositivo mencionado outrora vinculação de receitas de impostos para o meio ambiente, além da saúde, educação e administração tributária. Referida ação, em total consonância com os princípios da prevenção e poluidor-pagador, mostra-se de extrema valia, eis que possibilitaria uma ampliação nas políticas públicas ambientais.

Referências

ARAUJO, Clara Skarlleth Lopes de. Relativização e supressão dos direitos sociais constitucionalmente assegurados como desdobramento da adoção do estado de exceção como paradigma de governo na política brasileira atual. In: JÚNIOR, Willian Paiva Marques (org). **Estudos em homenagem aos 31 anos da Constituição Federal de 1988**. 1. ed. Fortaleza: Mucuripe, 2019.

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

BRASIL. Lei nº 5.172/66. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em 09 de out. de 2019.

CASTILHO, Ana Flavia de Andrade Nogueira. Tributos como Instrumentos para um Desenvolvimento Sustentável. **Revista de Artigos do 1º Simpósio sobre Constitucionalismo, Democracia e Estado de Direito**, [S.l.], v. 1, n. 1, jan. 2017. Disponível em: <https://revista.univem.edu.br/1simposioconst/article/view/1134>. Acesso em 05 de out. de 2019.

CEARÁ. Lei 10615/2017. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/ce/f/fortaleza/lei-ordinaria/2017/1062/10615/lei-ordinaria-n-10615-2017-dispoe-sobre-a-concessao-de-isencao-e-de-remissao-de-creditos-tributarios-de-iptu-de-imoveis-financiados-junto-a-cohab-ce>. Acesso em 09 de out. de 2019.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 9.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Teoria Geral dos Direitos Fundamentais**, 5. ed. rev., atual. e ampl.- São Paulo: Atlas, 2014.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco. **Curso de Direito Ambiental Brasileiro**. 14ª edição. São Paulo: Ed. Saraiva, 2013.

LIMA, Luciana Albuquerque. **Tributação Ambiental**. Revista de Direito da Cidade, vol.04, nº01. ISSN 2317-7721 p.120-155. Acesso em 09 de out. de 2019.

MAZZA, Adriana Carla Avelino. Uma análise da consistência do ICMS ecológico do Ceará enquanto mecanismo de incentivos e redistribuição de recursos financeiros. **Revista Ciências Administrativas**, v. 19, n. 2, p. 446-475, jul./dez. 2013. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/304482927_Uma_analise_da_consistencia_do_ICMS_ecologico_do_Ceara_enquanto_mecanismo_de_incentivos_e_redistribuicao_de_recursos_financeiros. Acesso em 21 de set. de 2019.

NOGUEIRA, Cláudio André Gondim. MONTEIRO, Mário Augusto Parente.

NUNES, Cíntia Bezerra de Melo Pereira. DE AZEVEDO, Flaviana Marques. Tributos Ambientais: Uma análise da CIDE-combustíveis incidente nas atividades desenvolvidas na indústria do petróleo

e do gás natural. **Revista E-nergia**, v. 2, 2013 Disponível em:

<https://periodicos.ufrn.br/direitoenergia/article/view/4236>. Acesso em 09 de out. de 2019.

SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

VALADARES, André Garcia Leão Reis. Tributação ambiental e sua compatibilidade com o Sistema Tributário brasileiro. **Revista Direito Ambiental e Sociedade**, v. 5, n. 1, 2015 (p. 129-160).

Disponível em:

<http://www.ucs.br/etc/revistas/index.php/direitoambiental/article/view/3209/2326>. Acesso em 06 de out. de 2019.