

TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL INDUTORA NO BRASIL: ENTRE A AGENDA 2030 PARA O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL E A ACESSÃO NA ORGANIZAÇÃO PARA COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO (OCDE)

INDUCTIVE ENVIRONMENTAL TAXATION IN
BRAZIL: BETWEEN THE 2030 AGENDA FOR SUSTAINABLE
DEVELOPMENT AND ACCESSION IN THE ORGANIZATION
FOR COOPERATION AND SUSTAINABLE DEVELOPMENT
(OECD)

*Júlia Martins Amaral**
*Bruno Bastos de Oliveira***
*Luís Gustavo da Silva****

RESUMO

O desenvolvimento sustentável e a proteção ao meio ambiente são preceitos fundamentais constitucionalmente previstos, de forma que sua observância deve ser garantida. Com isso, considerando que a tributação é capaz de induzir comportamentos, discute-se a aplicação da tributação

* Bacharelada em Direito na Universidade Estadual Paulista - UNESP - Campus de Franca - SP.

** Professor Assistente na Universidade Estadual Paulista - UNESP - Campus de Franca/SP. Professor Permanente do PPGDireito UNESP. Doutor e Mestre em Direito pela Universidade Federal da Paraíba - UFPB.

*** Bacharelado em Direito na Universidade Estadual Paulista - UNESP, Campus de Franca/SP.

indutora para garantir a sustentabilidade e a preservação ambiental. Nesse ínterim, o presente trabalho busca analisar a possibilidade do Brasil se utilizar da extrafiscalidade, em especial da tributação ambiental indutora para se aproximar mais de sua acessão na Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) ao atingir os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) e, conseqüentemente, cumprir com a Agenda 2030 da Organização das Nações Unidas (ONU). Logo, o artigo utilizou-se do método dedutivo e partiu de pesquisas bibliográficas e documentais, com enfoque em doutrinas e legislações, buscando verificar se o Direito Tributário, na forma que é aplicado, seria suficiente para realizar o seu papel indutor e aproximar o país das métricas da OCDE. Conclui-se que, apesar do Brasil já possuir uma vasta legislação tributária indutora de práticas sustentáveis, as mesmas não trazem o impacto ambiental esperado, de forma que o país ainda possui uma longa trajetória a percorrer para se aproximar do percentual esperado do Produto Interno Bruto (PIB) referente a receitas tributárias relativas ao meio ambiente e, conseqüentemente, se tornar um Estado-membro da organização internacional OCDE.

Palavras-chave: Direito Tributário. Sustentabilidade. Extrafiscalidade.

ABSTRACT

Sustainable development and environmental protection are fundamental constitutional precepts, therefore their observance must be guaranteed. For that reason, considering that taxation is capable of inducing behavior, the application of inductive taxation is discussed to guarantee sustainability and environmental preservation. Hence, this article seeks to analyze the possibility of Brazil using extra-fiscality, especially inducing environmental taxation in order to get closer to its accession to the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) by achieving the Sustainable Development Goals (SDGs) and, consequently, fulfilling with the United Nations (UN) 2030 Agenda. As a result, the article used the deductive method and started from bibliographic and documentary research, focusing on doctrine and legislation, seeking to verify whether the Brazilian Tax Law, in the way it is applied, would be sufficient to carry out its inductive role and bring the country closer to complying with OECD metrics. In conclusion, although Brazil already has a vast tax legislation that induces sustainable practices, they do not bring the expected environmental impact. That being so, the country still has a long way to go to get closer to the expected percentage of Gross Domestic Product (GDP) referring to tax revenues related to the environment and, consequently, becoming a member of the international organization OECD.

Keywords: Tax law. Sustainability. Extrafiscality.

1 INTRODUÇÃO

O presente artigo se propõe a analisar a forma pela qual a tributação, com ênfase em sua função indutora, se afigura como um meio necessário e promissor para atingir os Objetivos para o Desenvolvimento Sustentável, a chamada Agenda 2030. A função fundamental da tributação é a arrecadação de fundos para a manutenção das atividades e serviços públicos do Estado, porém a despeito do caráter arrecadatório, a tributação também pode induzir comportamentos sociais e econômicos no Domínio Econômico, com vistas a atingir determinada meta ou finalidade.

A referida função indutora dos tributos encontra respaldo constitucional, uma vez que a própria Constituição Federal de 1988, em diversos de seus dispositivos disciplina a possibilidade de estabelecimento de critérios fiscais diferenciados de modo a estimular o desenvolvimento nacional, vide o art. 170, inciso VI, do texto constitucional, que prevê como Princípio Geral da Ordem Econômica 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).

Desta forma, a Constituição ao disciplinar preceitos gerais sobre a aplicação de mecanismos indutores com o objetivo de promover o direito ao meio ambiente equilibrado (art. 225, *caput*, da CF/88), vai de encontro com os 17 ODS (Objetivos para o Desenvolvimento Sustentável) e suas 169 metas que compõem a Agenda 2030 da ONU (Lugli; Oliveira, 2022, p. 3). A elaboração da referida iniciativa, se iniciou durante a Rio +20, que teve forte protagonismo do Brasil, e foi adotada por 193 países na Cúpula das Nações Unidas para o Desenvolvimento Sustentável, ocorrida em 2015 (Seixas; Prado; Joly; May; Neves; Teixeira, 2020, p. 2).

Sob outro prisma, a Agenda 2030 também pode ser compreendida como uma série de recomendações de boas práticas de governança pública, sendo que grande parte das recomendações da ONU se coadunam com as iniciativas e estudos promovidos pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) (Morosini; Miller, 2020, p. 52).

A relevância do tema se justifica, pois em 2017, durante o governo Michel Temer, o Brasil formulou pedido de adesão à OCDE. Tanto a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico, quanto a ONU, têm ressaltado

que a transição para uma economia verde e sustentável é indispensável para mitigar o impacto das mudanças climáticas no planeta (Morosini; Miller, 2020, p. 52).

A OCDE é por vezes tratada como o “clube dos ricos”, porém também é referida como um “clube de boas práticas”, tendo em vista a adesão de países de renda média à organização, que é o caso do México e do Chile. Embora o pedido de adesão do Brasil tenha sido realizado em 2017, o processo ainda não foi concluído. O debate em torno da adesão brasileira à OCDE, se concentra nos custos e das vantagens desse processo (Morosini; Miller, 2020, p. 53). Contudo, para além do referido debate, é evidente que as boas práticas institucionais incentivadas pela organização se aproximam dos compromissos firmados pelo Brasil no âmbito da Agenda 2030, especialmente naquilo que é de interesse do presente trabalho, que é o papel desempenhado pelos tributos indutores na promoção da sustentabilidade ambiental.

É justamente a partir dos efeitos dos tributos indutores que o presente artigo buscará abordar como uma tributação diferenciada conforme o impacto ambiental vai de encontro com as normas constitucionais, com a Agenda 2030 e, como a adoção e implementação de boas práticas tributárias interessa diretamente ao Brasil, diante do pedido de adesão à OCDE.

Para atingir o objetivo geral acima explicitado, o presente trabalho se utilizará do método de abordagem de natureza dedutiva, para demonstrar a conexão entre a tributação indutora e a sustentabilidade ambiental. Para tanto, a etapa procedimental adotada será a do método tipológico, partido de um modelo ideal de tributação sustentável, construído a partir da análise dos aspectos que disciplinam a tributação, bem como seus efeitos (Marconi; Lakatos, 2003, p. 109). Desta forma, o trabalho será desenvolvido a partir de pesquisa bibliográfica, documental e legislativa.

2 SUSTENTABILIDADE AMBIENTAL NO CONTEXTO CONSTITUCIONAL

O cenário global de rápida deterioração do patrimônio natural é resultado da ação humana, uma vez que os humanos têm contribuído diretamente para

o comprometimento da qualidade e da segurança do equilíbrio ambiental. Ainda que determinadas nações, indivíduos e empresas tenham maior e menor responsabilidade pela degradação ambiental, devido aos diferentes padrões de crescimento e consumo dos recursos naturais, toda espécie humana, de alguma forma, contribui para a deterioração do meio ambiente (Sarlet; Fensterseifer, 2014, p. 12).

Nesse contexto, surge a chamada “questão ambiental”, que questiona as bases do crescimento econômico que negligenciam a importância do equilíbrio ecológico, uma vez que o crescimento somente se legitima se for justo, tanto socialmente, quanto ambientalmente (Cunha; Villar, 2017, p. 23-24).

Com efeito, o agravamento da destruição ambiental proporcionou o surgimento e expansão do movimento ambientalista na América do Norte e Europa Ocidental em meados dos anos 60 e 70 do século XX. Sustenta Ignacy Sachs (1993, p. 30), que paralelamente aos avanços científicos das décadas de 70 e 80, sobre o funcionamento da biosfera, sobre os perigos dos acidentes nucleares e do aquecimento global, também se observou uma crescente institucionalização sobre o gerenciamento do meio ambiente e dos recursos naturais.

Observa-se que a institucionalização de medidas para combater a degradação do meio ambiente tem relação com a emergência da sociedade civil como um terceiro sistema de poder, tanto no Norte, quanto no Sul Global, embora com características muito diferentes nas duas regiões, a pressão de grupos civis organizados, de partidos políticos de ideologia verde e da opinião pública, foram fundamentais para o crescente esclarecimento sobre os riscos da destruição do patrimônio natural (Sachs, 1993, p. 30).

No cenário internacional, a Convenção das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente de 1972 é o marco fundamental do Direito Internacional Ambiental, oportunidade em que pela primeira vez no cenário internacional se abordou o impacto ambiental causado por todas as atividades humanas (Granziera, 2009, p. 31).

A demanda por medidas que disciplinassem a proteção ao meio ambiente reverberou na Constituição de 1988, uma vez que a Carta Magna de 88 foi o primeiro texto constitucional pátrio a positivar normas específicas sobre o meio ambiente, contendo um capítulo próprio para tratar da matéria, além de outros dispositivos esparsos pelo texto constitucional, demonstrando que a

proteção ao patrimônio natural tem uma natureza transversal, sendo relevante para diversos ramos do Direito (Cunha; Villar, 2017, p. 25).

A preocupação com a degradação do meio ambiente no Brasil estava presente nos debates da Assembleia Constituinte de 1988, sendo motivo de preocupação para políticos de diferentes matizes partidárias. Francisco Rollemberg, Senador pelo PMDB de Sergipe, conforme registrado no Diário da Assembleia Nacional Constituinte, discursou nos dizeres: “Srs. Constituintes, neste momento ímpar de nossas vidas, em que nos debruçamos sobre o Brasil real – heterogêneo, pobre, doente, analfabeto e miserável – impõe-se desenhar soluções realistas para salvar o meio ambiente da ação predatória de nosso desenvolvimento selvagem” (Brasil, 1988).

Não obstante, Luiz Inácio Lula da Silva, então deputado constituinte pelo PT de São Paulo, ao abordar o acidente radiológico do Césio-137, ocorrido em Goiânia no ano de 1987, ressaltou em discurso na Assembleia Constituinte: “É preciso que a sociedade pressione as autoridades no sentido de que seja produzida uma legislação eficaz para a defesa do meio ambiente” (Brasil, 1987).

Nesse contexto, que a Constituição de 1988 positivou no artigo 225, *caput* (Brasil, 1988): “Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações”. A previsão constitucional aprofundou o conceito de meio ambiente, uma vez que o direito à sustentabilidade ambiental pertence às pessoas do presente, como também aos que puderam nascer, assim a defesa e a proteção do meio ambiente compete ao Poder Público e à coletividade.

Além disso, a defesa do meio ambiente na Constituição de 1988 é um dos princípios gerais da Ordem Econômica (art. 170, VI da CF/88), eis que o meio ambiente é definido pela Carta Magna como um condicionante do crescimento econômico, não se permitindo a dissociação entre a atividade econômica e a proteção ambiental, assim o texto constitucional vai de encontro com o desenvolvimento sustentável.

Segundo Canotilho (2010, p. 8-9), o sentido jurídico-constitucional da sustentabilidade se afigura como uma forma tomada de consciência do próprio texto constitucional, no sentido de que a sobrevivência de uma comunidade política depende de forma decisiva da sustentabilidade dos recursos naturais em que está inserida e, por consequência, da própria constituição. Logo, o

princípio da sustentabilidade é uma norma jurídica aberta que comporta três dimensões: (i) a *sustentabilidade interestatal*, que impõe a necessária equidade entre as nações pobres e nações ricas; (ii) a *sustentabilidade geracional*, que visa garantir a equidade entre diferentes grupos etários da mesma geração e, por fim, (iii) a *sustentabilidade intergeracional*, que determina a necessidade de equidade entre as gerações do presente e as gerações do futuro.

A sustentabilidade ambiental é o eixo central do Direito Ambiental, pois o objetivo do referido ramo do Direito não é que se retome ao padrão de patrimônio ambiental do período em que os humanos não existiam no planeta, mas visa garantir níveis de qualidade ambiental que permitam à sobrevivência do *homo sapiens* em conjunto com as outras espécies (Granziera, 2009, p. 6). Sob outro prisma, a sustentabilidade, ao ser alçada como princípio constitucional, adquire força normativa vinculando todo o ordenamento jurídico (Oliveira; Rossignoli; Mazin, 2021, p. 172).

Portanto, partindo dos pressupostos que o modelo de crescimento econômico vigente desde a Revolução Industrial tem proporcionado uma degradação crescente do patrimônio natural, que compromete o equilíbrio entre o meio físico e biótico que é imprescindível para um crescimento econômico que seja ambientalmente sustentável e socialmente justo, e sem perder de vista que a defesa do meio ambiente é dever do Poder Público e da coletividade, emerge a tributação indutora como um mecanismo para incentivar práticas que promovam a sustentabilidade ambiental.

3 TRIBUTAÇÃO INDUTORA E FORTALECIMENTO DA SUSTENTABILIDADE AMBIENTAL

A defesa do meio ambiente possui uma natureza transversal, encontrando reflexos nas mais diversas áreas do Direito, inclusive no Direito Tributário. Segundo Schoueri (2005, p. 01), o Estado contemporâneo é um “*Estado do Imposto*” (Steuerstaat), isso porque há muitas décadas o financiamento estatal, de forma dominante, advém de origem tributária, em especial dos impostos, que são uma espécie do gênero tributário (art. 16, do CTN). A ideologia do *laissez-faire*, que pregava que o Estado deveria agir como um espectador de

uma economia que se autorregulava, foi dominante até o fim do século XIX, porém, diante das sucessivas crises econômicas e sociais do século XX, o Estado passou paulatinamente a desempenhar uma função determinante e indispensável na ordem econômica.

O plano constitucional não foi alheio às demandas por maior intervenção estatal no plano econômico, sendo a Constituição Mexicana de 1917 a primeira experiência de tentativa de regulação econômica¹ em um texto constitucional. Seguindo a referida tendência, a constituição brasileira de 1934, aprimorou mecanismos de intervenção no domínio econômico, sendo essa uma característica que foi consagrada e aprofundada pela Constituição de 1988.

Portanto, o Estado consagrado pela CF/88 não é neutro, uma vez que o legislador constituinte previu uma série de valores que a nova ordem constitucional deveria observar. Para tanto, o constituinte positivou no art. 3 da Constituição, os objetivos fundamentais da República, prevendo que o desenvolvimento nacional não é um fim em si mesmo, pois o crescimento econômico deve ser voltado para combater as desigualdades brasileiras (Schoueri, 2005, p. 1-2).

A interpretação das normas constitucionais (regras e princípios), parte da unidade da Constituição, considerando a Carta Magna como um corpo unitário, buscando soluções para os problemas de interpretação do texto constitucional que estejam em harmonia com ditames constitucionais estabelecidos pelo constituinte (Mendes; Branco, 2015, p. 94).

Desta forma, a Constituição ao prever no art. 225, *caput*, o direito ao meio ambiente equilibrado, e o buscando compatibilizar com a livre iniciativa e a justiça social, observamos que as normas tributárias também não são neutras, uma vez que a função dos tributos vai além da função meramente arrecadatória, ocupando um papel relevante na intervenção do Domínio Econômico com o objetivo de promover um desenvolvimento nacional que seja sustentável e justo.

Nesse sentido, destaca Heleno Taveira Torres (2014, p. 197):

1 Segundo Calixto Salomão Filho, a regulação econômica: “Engloba toda forma de organização da atividade econômica através do Estado, seja a intervenção através da concessão de serviço público ou o exercício de poder de polícia” (Salomão Filho, 2008, p. 21).

A atividade financeira do Estado nunca foi neutra, nem aqui nem alhures. Todo e qualquer gasto público relevante, ato de criação ou aumento de tributo é intervenção direta e indireta sobre a macro e a microeconomia de uma nação, a modificar o volume da renda total ou a distribuição de rendas. A neutralidade tributária é uma quimera. A simples instituição ou cobrança de qualquer tributo, por si só, já projeta consequências na ordem econômica (Torres, 2014, p. 197).

Desta forma, os tributos têm uma função fiscal como também podem ter uma função extrafiscal (ou intervencionista), pois atuam tanto na modalidade arrecadatória, como também proporcionando estímulos ou desestímulos na tentativa de intervir na economia. Portanto, o tributo não perde sua função típica de arrecadação, mas é acrescentado um objetivo adicional ao tributo para efetivar fins e valores constitucionais diversos, o que Heleno Torres chama de “interconstitucionalidade imanente” (Torres, 2015, p. 204).

A intervenção sobre a Ordem Econômica por via da indução adquire forma através de estímulos e desestímulos. Para Schoueri, as formas de estímulos podem ser condicionadas no conceito de subvenções, que são medidas de incentivo, concedidas pelo Poder Público, em favor de determinada pessoa privada, visando atingir determinada meta econômica ou interesse público (Schoueri, 2005, p. 104).

Contudo, diante das limitações temáticas do presente trabalho, importante destacar a nomenclatura oferecida por Francisco Almeida (2000, p. 32), segundo a qual o benefício fiscal (que pode recair tanto com relação à receita quanto em despesa) é o gênero da renúncia de receita, que compreende três dimensões: (i) o *benefício tributário*, em que se insere os incentivos fiscais (tributos indutores de comportamento) e o alívio tributário ou favor tributário (regras destinadas a mitigar situações adversas enfrentadas pelos contribuintes, criadas de forma involuntária); (ii) *gastos diretos*, caso do PIN e PROTERRA (programa de benefício fiscal em que contribuintes optam pela aplicação de determinado montante no imposto devido em fundos de desenvolvimento regional) e dos subsídios e benefícios financeiros, em que se insere as subvenções sociais e econômicas e; (iii) *desoneração tributária*, que diz respeito a toda renúncia que não resulta em perda de receita.

Feito esses esclarecimentos, importante retomar que o objeto do presente trabalho são os tributos indutores, ou seja, como salienta Luís Eduardo

Schoueri (2005, p. 34), os tributos indutores são uma espécie do gênero da Extrafiscalidade, haja vista que são normas que se tratam de: “instrumentos a serviço do Estado na intervenção por indução, não perdem tais normas a característica de serem elas, ao mesmo tempo, relativas a tributos e portanto sujeitas a princípios e regras próprias do campo tributário” (Schoueri, 2005, p. 34-35).

Por consequência, sendo os tributos indutores uma forma de intervenção do Estado sobre a Ordem Econômica, devem se subordinar às limitações, fins e metas da Economia definidas na Constituição, ou seja, o Título VII da CF/88 que disciplina a Ordem Econômica, em especial o artigo 170. Para fins do presente artigo, deve-se dar especial atenção ao artigo 170, VI, que elenca a defesa do meio ambiente como princípio fundamental do Domínio Econômico. Acerca da importância dos tributos indutores no fortalecimento da sustentabilidade, salienta Eduardo Schoueri (2005, p. 97):

Constituí a defesa do meio ambiente campo fértil para o emprego de normas tributárias indutoras. Como já mencionado acima, o tributo serve de mecanismo para internalizar os custos ambientais, gerando o que Gawel denomina uma correção na alocação (*Allokationskorrektur*), que ele apresenta como uma mudança comportamental no emprego de bens ambientais, sendo tal objetivo alcançado mediante uma retirada dirigida de recursos no setor privado (Schoueri, 2005, p. 97).

Com efeito, os tributos indutores em matéria ambiental também devem se submeter aos princípios do Direito Tributário, tais como o princípio da legalidade, igualdade, proibição do confisco, além de ser indispensável que a norma tributária indutora seja editada pelo Ente Federativo competente para legislar sobre o referido tributo. Entre os exemplos de uso de tributos indutores na seara ambiental, podemos citar a incidência de tributo sobre a exploração de recursos naturais com o objetivo de desincentivar o uso de tais recursos ou o emprego do patrimônio natural acima de níveis que sejam prejudiciais (Schoueri, 2005, p. 239-252).

Nessa dispersão, a OCDE tem elaborado uma série de relatórios destacando que a tributação em matéria ambiental, especialmente a tributação incidente sobre indústrias poluentes, têm induzido a elaboração e uso de tecnologias que promovam um meio ambiente equilibrado, uma vez que as empresas buscaram

formas de reduzir o pagamento de tributos e, por consequência, reduzindo o impacto ambiental da produção (Araújo, 2014, p. 57).

Atualmente, a demanda por maior incidência tributária sobre indústrias poluidoras e de concessão de incentivos fiscais para indústrias menos poluentes é crescente no cenário internacional. Nesse sentido, por exemplo, a OCDE, ao abordar o setor elétrico dos Estados Unidos, concluiu no sentido que era necessário a implementação de medidas que promovessem a tributação da emissão de poluentes, bem como a promoção de subsídios para energia renovável, para pesquisa e desenvolvimento de novas tecnologias (Araújo, 2014, p. 61).

4 A AGENDA 2030 E A INTENÇÃO BRASILEIRA DE INGRESSAR NA OCDE: UMA ANÁLISE A PARTIR DA TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL

Inicialmente, cumpre realizar uma breve análise acerca da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e da Agenda 2030. A OCDE é uma importante organização internacional que visa construir e desenvolver políticas que possibilitem assegurar uma melhor qualidade de vida para os cidadãos, solucionando problemáticas globais nos âmbitos econômico, social e ambiental.

Já a Agenda 2030 corresponde a um marco internacional no que se refere ao desenvolvimento sustentável. Dessa forma, em setembro de 2015, na cidade de Nova York, foi realizada uma Assembleia Geral das Nações Unidas, que contou com a participação de 193 estados-membros que formalizaram o documento “Transformando nosso mundo: a Agenda 2030 para o desenvolvimento sustentável”. Portanto, a Agenda 2030 estabeleceu 17 objetivos de desenvolvimento sustentável (ODS) a fim de concretizar o desenvolvimento sustentável, que compreendem: a erradicação da pobreza; fome zero e agricultura sustentável; saúde e bem-estar; educação de qualidade; igualdade de gênero; água limpa e acessível; energia limpa e acessível; trabalho decente e crescimento econômico; inovação e infraestrutura; redução de

desigualdades; cidades e comunidades sustentáveis; consumo e produção responsáveis; mudanças climáticas; vida na água; vida na terra; paz, justiça e instituições eficazes; e parcerias e meios de implementação (ONU, 2015).

Diante disso, em 2015 mesmo, a OCDE reconheceu a importância do cumprimento dos objetivos de desenvolvimento sustentável, comprometendo-se a implementar medidas para garantir a observância dos objetivos e metas da Agenda 2030. Nesse ínterim, foi elaborado um plano de ação intitulado “Better Policies for 2030: An OECD Action Plan on the Sustainable Development Goals”, que traçou alguns objetivos para a organização, destacando quatro áreas de ação nas quais a organização poderá contribuir mais para que os países consigam atingir os ODS, quais sejam:

aplicação de uma lente dos ODS às estratégias e às ferramentas políticas da OCDE; aproveitar os dados da OCDE a fim de auxiliar na análise do progresso dos países na implementação dos ODS; melhorar o apoio da OCDE no planejamento integrado e na formulação de políticas nos países e fornecer um espaço para os governos compartilharem experiências sobre a governança na adoção dos ODS; e incentivo à reflexão acerca das implicações dos ODS nas relações externas da OCDE (OECD, 2016, p. 4-9, tradução nossa).

Dessa forma, a postura adotada pela organização frente à Agenda 2030 e aos seus objetivos de desenvolvimento sustentável possui grande relevância para o Brasil, uma vez que o país pretende ingressar na OCDE, tendo se candidatado formalmente para o ingresso na organização em 2017. Nesse mesmo ano, a OCDE passou a adotar o *Framework for the Consideration of Prospective Members*, que traz critérios para o processo de acesso de um novo estado-membro. Entre os critérios mencionados, cumpre destacar que o país que pretende ingressar na OCDE deve estar compromissado com os valores da organização (Brasil, 2022).

Por conseguinte, o Brasil será avaliado em suas políticas de sustentabilidade, uma vez que tal temática assumiu um lugar de grande destaque dentro da OCDE com a Agenda 2030. Com isso, no que se refere a políticas ambientais e de sustentabilidade, a OCDE realiza a medição, como mencionado anteriormente no presente trabalho, dos tributos relacionados ao meio ambiente e que se voltam a taxar atividades poluidoras. Isto posto, os tributos recaem, normalmente, “sobre produtos energéticos, veículos

automotores e de transporte, sobre substâncias que possam destruir a camada de ozônio, emissões medidas no ar e na água” (Thorstensen; Mota, 2021, p. 227), entre outras situações potencialmente danosas ao meio ambiente. A OCDE pontua, também, que essa tributação ambiental atua como inibidora de atividades potencialmente nocivas, já que incentiva a sociedade a evitar a degradação ambiental para não incidir na aplicação da base tributária, sendo que a receita obtida dos tributos ambientais poderia, também, ser revertida para programas que se voltem a desenvolver e concretizar o desenvolvimento sustentável.

Acerca do assunto, a OCDE realiza análises e disponibiliza comparativos quanto aos tributos relacionados ao meio ambiente e sua porcentagem correspondente ao produto interno bruto (PIB) de cada país. Entre os anos de 2010 e 2020, as receitas fiscais relacionadas ao meio ambiente correspondem, em média e aproximadamente, a 1,42% do PIB dos países da OCDE, enquanto que no Brasil correspondem a apenas 0,79% do PIB, evidenciando que o país ainda tem um grande caminho a percorrer para se aproximar das métricas de sustentabilidade da OCDE no que se refere às receitas fiscais e tributação de eventos danosos ao meio ambiente.

Compared to GDP, % ⓘ

Country	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Brazil 	1.03	1.05	0.85	0.77	0.77	0.85	0.88	0.86	0.83	0.75	0.72
OECD 	1.65	1.63	1.62	1.65	1.64	1.55	1.56	1.48	1.45	1.41	1.35

Fonte: OECD key indicators. Disponível em: <https://www.compareyourcountry.org/environmental-taxes/en/0/180/datatable/2010-2020/OECD+BRA>.

Apesar de ainda possuir um longo caminho a percorrer no que diz respeito à tributação ambiental, faz-se importante realizar uma breve análise dos tributos já implementados que se voltam para o fim de garantir a sustentabilidade e um meio ambiente saudável. Em primeiro lugar, pode-se citar a utilização, por parte de alguns Estados do território brasileiro, de alíquotas diferenciadas do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), com a finalidade de promover a utilização de veículos que não sejam poluentes ou poluam o mínimo possível, utilizando-se de combustíveis renováveis.

A título de exemplificação, pode-se citar a Lei nº 14.260/2003 do Estado do Paraná, que traz alíquota de IPVA reduzida a 1% para os “veículos automotores que utilizem o Gás Natural Veicular (GNV)” (Paraná, 2003, art. 4º, inc. I, alínea c). Outrossim, o Estado de São Paulo, em sua lei estadual nº 13.296/2008, também previa alíquota diferenciada para os veículos que se utilizassem de “motor especificado para funcionar, exclusivamente, com os seguintes combustíveis: álcool, gás natural veicular ou eletricidade, ainda que combinados entre si” (São Paulo, 2008, art. 9º, inc. III). Entretanto, tal dispositivo foi revogado pela Lei nº 17.293/2020, nas existindo mais disposição semelhante na legislação estadual do IPVA do Estado de São Paulo.

Em segundo lugar, tem-se o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), sendo que a Lei nº 9.393/1996 traz que será considerado área tributável a área total do imóvel, subtraindo-se as áreas

- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012;
- b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato de órgão competente, federal ou estadual;
- d) sob regime de servidão ambiental;
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;
- f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público (Brasil, 1996, art. 10, §1º, inc. II).

Com isso, referido tributo assume grande importância na sustentabilidade e preservação ambiental, já que garante que a propriedade rural seja explorada com a observância de sua função ambiental e social, preservando os recursos ambientais nela presentes.

Em terceiro lugar, pode-se citar a criação da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental (TCFA) pela Lei nº 10.165/2000, que possui como fato gerador o exercício regular do poder de polícia conferido ao IBAMA para controlar e fiscalizar atividades que possam ser consideradas potencialmente lesivas ao meio ambiente e que utilizem recursos ambientais (Brasil, 2000, art. 17-B).

Em quarto lugar, tem-se o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). A partir de uma análise de sustentabilidade e tributação ambiental, os produtos que se destinem à proteção do meio ambiente, como aqueles que são fabricados com matérias-primas biodegradáveis, deveriam ser minimamente tributados pelo IPI ou então isentos do referido imposto (Bottallo, 2002, p. 63).

Por fim, cumpre ressaltar o papel do CIDE-Combustíveis na proteção ambiental, previsto constitucionalmente no art. 177 por meio da emenda constitucional nº 33/2001, que possibilitou a incidência da “contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível” (Brasil, 1988). Ademais, esse mesmo artigo, em seu §4º, inciso II, alínea b, traz que os recursos que forem arrecadados a partir da contribuição supramencionada poderão ser destinados para o “financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria de petróleo e do gás” (Brasil, 1988), que está estritamente relacionado à defesa do meio ambiente e garantia da sustentabilidade, já que atua em setores da atividade econômica que estão altamente propícios a causar danos ambientais que podem ser, inclusive, irreversíveis. Entretanto, salienta-se que predomina mais a destinação dos recursos arrecadados para projetos de transporte rodoviário do que de proteção ambiental, o que se torna um grande desafio para a garantia da sustentabilidade (Soares; Juras, 2015, p. 248).

Dessarte, apesar do Brasil já contar com uma legislação relativamente ampla no que se refere à tributação ambiental, é possível inferir que muitas acabam não sendo efetivamente aplicadas, de forma que não geram o impacto ambiental esperado. Além disso, percebe-se que o Brasil ainda possui um percentual do PIB relacionado a receitas tributárias relativas ao meio ambiente muito inferior quando comparado à OCDE, de forma que muito ainda deve ser trabalhado no âmbito da tributação indutora ambiental para que o país se aproxime dos objetivos de desenvolvimento sustentável da Agenda 2030 e, conseqüentemente, de sua acessão como membro da OCDE.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o agravamento na deterioração do meio ambiente, movimentos protecionistas e que buscam promover o desenvolvimento sustentável começaram a se desenvolver em diversos países. Assim sendo, o Brasil passou a sofrer demasiadas pressões internacionais para que passasse a disciplinar a proteção ambiental, o que tomou forma na Constituição Federal de 1988, que foi o primeiro texto constitucional do país a positivar normas que se voltam especificamente ao meio ambiente e à sustentabilidade ambiental.

Outrossim, a Carta Magna de 1988 estabelece que o meio ambiente deve ser considerado como um condicionante para o crescimento econômico, de modo que não é possível realizar a dissociação entre atividade econômica e proteção ambiental, o que faz surgir o conceito de desenvolvimento sustentável. Dessa forma, outro importante conceito emerge e ganha especial relevância para possibilitar, de forma eficiente, que os preceitos constitucionais de proteção ao meio ambiente e a um desenvolvimento saudável possam ser garantidos: a tributação ambiental indutora.

A fim de compreender o papel da tributação indutora no desenvolvimento ambiental sustentável, é importante pontuar que os tributos e as normas tributárias realizam um papel importante no domínio econômico e podem desenvolver uma função extrafiscal, também conhecida como intervencionista, estimulando ou desestimulando determinadas condutas na sociedade. Não obstante, ressalta-se que essa função indutora dos tributos deve estar em consonância com as disposições e objetivos constitucionais, sendo que, para o presente artigo, analisou-se a importância da tributação ambiental indutora no fortalecimento da sustentabilidade, atuando na defesa do princípio fundamental de proteção ao meio ambiente, previsto no artigo 170, VI da Constituição Federal de 1988.

O aprimoramento da tributação indutora assume relevância para o Brasil, uma vez que o país pretende ingressar na Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), tendo realizado pedido formal de ingresso em 2017. Essa organização internacional comprometeu-se com a implementação de medidas para garantir o cumprimento dos objetivos e metas da Agenda 2030, que buscam garantir um desenvolvimento sustentável para os países, observando a proteção ambiental.

Diante disso, a OCDE colocou, dentre seus critérios para admissão de novos países-membros, o compromisso com os valores da organização internacional. Conseqüentemente, o Brasil será avaliado em suas políticas de sustentabilidade, devendo estar condizente com as métricas sustentáveis dos demais países que já fazem parte da organização para poder aumentar suas chances de acessão.

Não obstante, em análises comparativas recentes quanto à aplicação de tributação ambiental indutora e sua porcentagem correspondente ao produto interno bruto (PIB) de cada país, é possível observar que, entre 2017 e 2020, as receitas fiscais relacionadas à proteção ao meio ambiente correspondem a 1,42% do PIB dos países da OCDE, em média, enquanto no Brasil, correspondem a apenas 0,79% do PIB. A partir da análise desses dados, pode-se perceber que o país ainda tem muito a percorrer no assunto de tributação ambiental indutora para estimular atitudes sustentáveis e desestimular ações que poluem e prejudicam o meio ambiente, a fim de se aproximar das métricas de sustentabilidade da Agenda 2030 e da OCDE.

Por fim, o artigo analisou alguns tributos que já são implementados no Brasil com a função indutora de sustentabilidade e proteção e garantia de um meio ambiente saudável, como por exemplo o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), que incentiva a utilização de veículos menos poluentes; o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), que subtrai da área tributável do imóvel aquelas que, nas formas da lei, estejam voltadas à proteção ambiental; a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental (TCFA), que possibilitava ao IBAMA fiscalizar atividades potencialmente lesivas ao meio ambiente; o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que traz uma tributação distinta para os produtos fabricados com matérias-primas biodegradáveis; e o CIDE-Combustíveis, que possibilita a destinação dos recursos arrecadados para projetos ambientais. Entretanto, muitos desses tributos acabam não tendo uma aplicação adequada para fins de desenvolvimento sustentável, sendo desviados em sua finalidade inicial de proteção ao meio ambiente.

Portanto, mesmo que o Brasil já possua uma vasta legislação tributária que trata da tributação indutora ambiental, essas acabam não tendo o impacto ambiental esperado quando são aplicadas. Assim sendo, o país ainda possui um longo percurso para percorrer a fim de aproximar o percentual de seu PIB

relacionado a receitas tributárias relativas ao meio ambiente do percentual dos países da OCDE, devendo trabalhar no aprimoramento dos tributos já existentes para que cumpram sua função indutora ambiental para se aproximar mais do cumprimento dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) da Agenda 2030. Somente com esses avanços o Brasil poderá avançar em sua trajetória para se tornar um Estado-membro da OCDE.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Francisco Carlos Ribeiro de. Uma abordagem Estruturada da Renúncia de Receita Pública Federal. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, v. 31, n. 84 abr/jun, 2000, p. 19-62.

ARAÚJO, Joana Franklin de. *Tributação sustentável: a experiência estrangeira e a política fiscal brasileira*. 2014. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Fundamentos do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados)*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 16 dez. 2023.

BRASIL. *Diário da Assembléia Nacional Constituinte*. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/anais/constituintes#1988>. Acesso em: 16 dez. 2023.

BRASIL. *Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996*. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9393.htm. Acesso em: 28 dez. 2023.

BRASIL. *Lei nº 10.165*, de 27 de dezembro de 2000. Altera a Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10165.htm#art1. Acesso em: 27 dez. 2023.

BRASIL. Ministério da Economia. *A Entrada do Brasil na OCDE: fazer negócios no Brasil pode ser mais fácil*. Janeiro, 2022. Disponível em: https://www.gov.br/economia/pt-br/centrais-de-conteudo/apresentacoes/2022/janeiro/2022-01_apre-entrada-do-brasil-na-ocde.pdf. Acesso em: 26 dez. 2023.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. O Princípio da Sustentabilidade como Princípio estruturante do Direito Constitucional. *Revista de Estudos Politécnicos*, n. 13, v. 13, p. 07-18, 2010.

CUNHA, Paulo Roberto; VILLAR, Pilar Carolina. A proteção constitucional do meio ambiente e os princípios do direito ambiental. In CIBIM, Juliana Cassano; VILLAR, Pilar Carolina (coords.) *Direito, gestão e prática: direito ambiental empresarial*: São Paulo: Saraiva, 2017 (Série GVlaw), p. 23-65.

GRANZIERA, Maria Luiza Machado. *Direito Ambiental*. São Paulo: Atlas, 2009.

LUGLI, Leticia de Souza Lopes; OLIVEIRA, Bruno Bastos de. O setor empresarial brasileiro e a Agenda 2030: um caminho (im)possível para o desenvolvimento sustentável. *Cognitio Juris*, João Pessoa, ano XII, n. 41, ed. especial, jul. 2022. Disponível em: cognitiojuris.com.br/o-setor-empresarial-brasileiro-e-a-agenda-2030-um-caminho-impossivel-para-o-desenvolvimento-sustentavel/. Acesso em: 15 jan. 2024.

MARCONI, Maria; LAKATOS, Eva. *Fundamentos de metodologia científica*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de Direito Constitucional*. São Paulo: Saraiva. 2015.

MOROSINI, Fábio Costa; MILLER, Laura Martins. A entrada do Brasil na OCDE e seus acordos de investimento: oportunidades para promoção de investimento direto de baixo carbono. *Boletim de Economia e Política Internacional BEPI*, Rio de Janeiro, n. 28, set./dez. 2020.

OECD - ORGANIZATION FOR ECONOMIC COOPERATION AND DEVELOPMENT. *Better policies for 2030: an OECD action plan on the sustainable development goals*. Paris: OECD Publishing, 2016. Disponível em: <https://www.oecd.org/dac/Better%20Policies%20for%202030.pdf>. Acesso em: 23 dez. 2023.

OECD - ORGANIZATION FOR ECONOMIC COOPERATION AND DEVELOPMENT. *Compare your country*. Environmentally related tax revenue. Disponível em: <https://www.compareyourcountry.org/environmental-taxes/en/0/180/datatable/2010-2020/OECD+BRA>. Acesso em: 27 dez. 2023.

OLIVEIRA, Bruno Bastos; ROSSIGNOLI, Marisa; MAZIN, Marcelo. Regulação ambiental no contexto da gestão brasileira de recursos hídricos: em busca de uma matriz de desenvolvimento sustentável. *Revista de Direito Ambiental*, vol. 103, ano 26, p. 159 - 181. São Paulo: Ed. RT, jul/set. 2021.

PARANÁ. *Lei nº 14.260/2003*. Atualizada até a Lei 21.656, de 25.9.2023. Estabelece normas sobre o tratamento tributário pertinente ao Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA. Disponível em: <https://www.sefanet.pr.gov.br/dados/SEFADOCUMENTOS/12200314260.pdf>. Acesso em: 29 dez. 2023.

SALOMÃO FILHO, Calixto. *Regulação da atividade econômica* (Princípios e Fundamento Jurídicos), 2 ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

SANTOS, F. F. P. V. dos; SCABORA, F. C. Tributação Ambiental e Extrafiscalidade no Brasil: Incentivos Fiscais e Regressividade da Tributação Verde. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 52, p. 144–161, 2022.

SÃO PAULO. *Lei nº 13.296*, de 23 de dezembro de 2008. Estabelece o tratamento tributário do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2008/lei-13296-23.12.2008.html>. Acesso em: 29 dez. 2023.

SARLET, Ingo W.; FENSTERSEIFER, Tiago. *Direito ambiental: introdução, fundamentos e teoria geral*. São Paulo: Saraiva, 2014.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*, 1 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas Tributárias Indutoras em Matéria Ambiental. *In: Heleno Taveira Tôrres. (Org.). Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros Editores, 2005, v. 1, p. 235-256.

SEIXAS, C. S.; PRADO, D. S.; JOLY, C. A.; MAY, P. H.; NEVES, E. M. S. C.; TEIXEIRA, L. R. Governança ambiental no Brasil: rumo aos objetivos do desenvolvimento sustentável (ODS)? *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, São Paulo, v. 25, n. 81, 2020.

SOARES, Murilo Rodrigues da Cunha; JURAS, Ilídia da Ascensão Garrido Martins. *Desafios da tributação ambiental*. Brasília: Consultoria Legislativa - Estudo, 2015.

THORSTENSEN, Vera; MOTA, Catherine Rebouças. O Brasil frente ao “modelo de sustentabilidade” da OCDE. *Revista Tempo do Mundo*, n. 25, abril/2021, p. 201-235.

TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional financeiro: teoria da constituição financeira*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.