

Recebido: 11/09/2024  
Aprovado: 15/10/2024

# AS CONSEQUÊNCIAS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NA DEFESA DO MEIO AMBIENTE

## *THE CONSEQUENCES OF TAX REFORM ON ENVIRONMENTAL PROTECTION*

*Plácido Barroso Rios<sup>1</sup>  
Gina Vidal Marçílio Pompeu<sup>2</sup>*

**SUMÁRIO:** Introdução. 1. A Reforma Tributária com foco no Desenvolvimento Sustentável. 2. O alerta quanto a regressividade dos tributos ambientais. Conclusão. Referências.

1 Doutorando em Direito Constitucional. Mestre em Direito e Gestão de Conflitos pela Universidade de Fortaleza (Unifor). Especialista em Direito Ambiental pela Universidade Estadual do Ceará (UECE). Especialista em Direito Constitucional e Processo Constitucional pela UECE. Graduado em Direito pela Unifor. Procurador de Justiça no Ministério Público do Ceará.

2 Doutora em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Mestre em Direito e Desenvolvimento pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Graduada em Direito pela UFC. Professora Titular de Direito Constitucional e do Programa de Pós-Graduação em Direito Constitucional da Universidade de Fortaleza (Unifor).

**RESUMO:** O estudo tem como objetivo examinar as consequências do sistema tributário brasileiro na defesa do meio ambiente e coloca em destaque a reforma, fruto da Emenda Constitucional n. 132 de 20 de dezembro de 2023, e as mudanças que essa base principiológica proporciona para a construção da função social dos tributos. Procura, assim, destacar a superação da lógica do sistema tributário nacional, arraigado à anacrônica relação Fisco x Contribuinte, focando nos tributos não apenas como fonte arrecadatória do Estado, mas, acima de tudo, no bem-estar social que tem como elementos indissociáveis: o desenvolvimento econômico, a sustentabilidade ambiental, a inclusão social, a equidade e a dignidade do ser humano. O estudo foi conduzido por meio de pesquisa bibliográfica com abordagem qualitativa. O campo de investigação centrou-se no ordenamento jurídico brasileiro, com abrangência dos acordos e tratados internacionais já absorvidos pela legislação pátria e que muito contribuíram na elaboração da reforma tributária nacional. O trabalho esteve ancorado na doutrina jurídica nacional e internacional, fonte de inspiração e fundamento para a formulação das teses abordadas e respostas aos questionamentos suscitados ao longo da exposição. Essa metodologia envolveu a análise crítica e interpretativa de fontes primárias e secundárias, incluindo legislação, jurisprudência, artigos científicos, livros e publicações especializadas, com o objetivo de compreender e contextualizar os aspectos legais e doutrinários que gravitam em torno do tema.

**PALAVRAS-CHAVE:** Sistema tributário. Lógica do sistema. Função social do tributo. Defesa do meio ambiente. Desenvolvimento sustentável.

**ABSTRACT:** The study aims to examine the consequences of the Brazilian tax system on environmental protection and highlights the reform resulting from Constitutional Amendment No. 132 of December 20, 2023, as well as the changes that this principled foundation provides for the construction of the social function of taxes. It seeks to emphasize the overcoming of the logic of the national tax system, which is entrenched in the outdated Fisco vs. Taxpayer relationship, focusing on taxes not only as a source of revenue for the State but, above all, on social well-being, which has as its inseparable elements: economic development, environmental sustainability, social inclusion, equity, and human dignity. The study was conducted through bibliographic research with a qualitative approach. The field of investigation centered on the Brazilian legal system, encompassing the international agreements and treaties already absorbed by national legislation, which significantly contributed to the formulation of the national tax reform. The work was anchored in national and international legal doctrine, serving as both inspiration and foundation for the formulation of the theses discussed

and the responses to the questions raised throughout the exposition. This methodology involved critical and interpretative analysis of primary and secondary sources, including legislation, case law, scientific articles, books, and specialized publications, with the aim of understanding and contextualizing the legal and doctrinal aspects that revolve around the theme.

**KEYWORDS:** Tax system. System logic. Social function of the tax. Environmental protection. Sustainable development.

## **INTRODUÇÃO**

A Constituição Federal promulgada no dia 5 de outubro de 1988 (Brasil, 1988) estabeleceu um novo marco civilizatório para a nação brasileira, absorvendo uma onda crescente de defesa dos direitos e garantias fundamentais do ser humano firmados em tratados e convenções internacionais subscritos pelo Brasil ao longo das últimas décadas no período pós-guerra. O Brasil entrava em compasso com as demais nações civilizadas onde o homem e o planeta estariam a exigir a construção de um novo modelo de Estado calcado no bem-estar social, cujos pilares de sustentação seriam obrigatoriamente a erradicação da pobreza e da marginalização, a promoção do bem de todos, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, e a garantia do desenvolvimento (Brasil, 1988, art. 3º).

A simples observação do primeiro artigo da nova Carta Constitucional já seria o bastante para compreender a nova direção a ser tomada pelo Estado brasileiro, tendo doravante a dignidade da pessoa humana como fundamento de toda a construção da nova República Federativa do Brasil. Era assim criada nova moldura pelo poder constituinte, sendo a dignidade humana peso e medida para se aferir o que poderia ou não ser contemplado no ordenamento jurídico pátrio. Toda a estrutura normativa antes existente e, principalmente, a que viria a ser criada pós-CF/88, precisaria conter o selo da dignidade humana como condição essencial para aferir sua condição de validade constitucional, sob pena de não ser recepcionada ou mesmo repelida pela eiva de atentar contra a Constituição.

A necessidade de proclamar e divulgar os atributos inerentes à dignidade do ser humano surgiu logo após os horrores decorrentes da Segunda Guerra Mundial, quando 48 países subscreveram a Declaração Universal dos Direitos Humanos (ONU, 1948). Essa declaração contempla direitos essenciais à vida humana, buscando coibir ações que atentem contra a liberdade, a igualdade ou que submetam o ser humano a qualquer forma de tortura, escravidão ou injustiça, bem como aquelas que impeçam sua liberdade de crença, consciência e livre manifestação do pensamento.

Após o período que marcou profundamente a humanidade, o mundo começou a despertar para uma nova ameaça que se apresentava contra as gerações presentes e futuras. Na segunda metade da década de 1950 e no início da década de 1960, Rachel Louise Carson escreveu um livro que seria publicado em 1962, intitulado *Primavera Silenciosa*, no qual alertava sobre o perigo do uso indiscriminado dos pesticidas para o meio ambiente (Carson, 2012). A obra despertou a comunidade internacional para os impactos das ações humanas sobre o meio ambiente, servindo como um importante alerta para todo o planeta.

Somado a isso, vários desastres ambientais ocorridos nas décadas de 60 e 70, como o desastre ambiental na baía de Minamata no Japão, em 1960<sup>3</sup> (Magno, 2023), o derramamento de óleo da Chevron em Santa Bárbara, Califórnia, EUA<sup>4</sup> (Varón, 2019), e tantos outros, pareciam alertar o mundo para o perigo da degradação ambiental.

O reconhecimento da interdependência global e a natureza transnacional da poluição e das mudanças climáticas causadas por catástrofes e desequilíbrios ambientais contribuíram para o nascimento de diversas Organizações Não Governamentais (ONGs) em defesa da natureza com uma série de movimentos de ativistas ambientais pressionando os governos do mundo inteiro para a necessidade de um olhar mais atento para a causa ambiental. Foi com esse espírito que em 1972 a Suécia sediou o primeiro encontro voltado à discussão dos problemas ambientais.

A partir da Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente, em Estocolmo (ONU, 1972), a bandeira da defesa ambiental alcançava maior visibilidade, marcando um importante ponto de inflexão na percepção dos problemas ambientais pela comunidade internacional. O mundo parecia entender que, sem um meio ambiente ecologicamente equilibrado, não poderia existir vida digna.

Na mesma época, o Brasil demonstrava uma resposta ainda tímida aos problemas ambientais que lhe eram pertinentes. Não havia no país uma conscientização ampla sobre as questões ambientais, e a priorização do crescimento econômico a qualquer custo, em detrimento da preservação do meio ambiente, prevalecia, especialmente em um contexto de expansão do desenvolvimento industrial e agrícola. Essa postura resultou na marginalização

3 Minamata é uma cidade localizada na província de Kumamoto, no Japão. Ela é conhecida internacionalmente por causa do “Caso de Minamata”, um desastre de contaminação por mercúrio que ocorreu na década de 1950. Esse desastre ambiental teve um impacto significativo na saúde pública e no meio ambiente da região, resultando em uma doença conhecida como “Doença de Minamata”, causada pela ingestão de peixes e mariscos contaminados com mercúrio.

4 O acidente ocorreu em 28 de janeiro de 1969, quando uma plataforma de perfuração de petróleo da Union Oil Company (atualmente Chevron) resultou em um grande vazamento de óleo no Canal de Santa Bárbara, na Califórnia. Esse desastre ambiental derramou cerca de três milhões de galões de petróleo bruto no oceano, devastando a vida marinha e afetando extensivamente as praias da região. Este evento foi um dos maiores derramamentos de óleo na história dos Estados Unidos na época e teve um impacto significativo no movimento ambientalista, levando à criação de novas regulamentações ambientais e à celebração do primeiro Dia da Terra em 1970.

das preocupações ambientais, relegadas a um plano secundário, parecendo deliberadamente esquecidas em nome do desenvolvimento econômico e da busca pelo pleno emprego, que eram consideradas palavras-chave para o crescimento de uma nação. Consequentemente, a proteção ambiental foi deixada como responsabilidade para as gerações futuras.

A tônica era acreditar no argumento clichê de que o meio ambiente poderia esperar, enquanto o país não poderia perder o trem da história que passava veloz e voraz em direção ao aumento das riquezas, da produção, da industrialização, da tecnologia, trazendo, sob aquelas premissas, o bem-estar geral. Naquela perspectiva, nada poderia dar errado e nenhum outro pensamento que contrariasse o ímpeto desenvolvimentista seria admitido, posto que as riquezas futuras resolveriam todo e qualquer problema. Qualquer “entreve” colocado diante dessa locomotiva rumo ao desenvolvimento econômico seria comparável a um crime de lesa-pátria, um antipatriotismo.

O país seguiu essa diretriz até bem pouco tempo. A defesa do meio ambiente estava na agenda do governo brasileiro, desde que não atentasse contra o que se entendia na época como importante para a geração de riquezas. O exemplo são as leis que foram editadas antes da Constituição Federal de 1988 (Brasil, 1988), como: Código das Águas (Brasil, 1934); Código Florestal (Brasil, 1965); Lei de Proteção à Fauna (Brasil, 1967); Lei de Proteção das Cavernas Naturais (Brasil, 1975); Lei de Crimes Contra a Natureza (Brasil, 1977); Lei de Zoneamento Industrial (Brasil, 1980).

Apenas a partir da década de 1980, com a instituição da Política Nacional do Meio Ambiente, após a promulgação da Lei n. 6.938, de 1981 (Brasil, 1981), que criou o Sistema Nacional de Meio Ambiente (SISNAMA) e o Conselho Nacional de Meio Ambiente (CONAMA), o Brasil passou a contar com uma política ambiental formal. Diversos instrumentos foram estabelecidos pelo legislador para a defesa efetiva do meio ambiente, tais como o zoneamento ambiental, a avaliação de impacto ambiental, o licenciamento ambiental e a proteção das áreas mais vulneráveis.

Enquanto isso, o mundo parecia cada vez mais convencido de que a dignidade humana e o viver com dignidade dependem de um ecossistema equilibrado, onde a coexistência harmoniosa com o ambiente natural, um bem de uso comum, é fundamental, assim como o respeito à biodiversidade e à sustentabilidade dos recursos naturais. Não há vida digna sem um meio ambiente saudável e equilibrado.

Com base nesse fundamento, o constituinte brasileiro incorporou de forma definitiva a causa ambiental, estabelecendo na Constituição Federal de 1988 um novo paradigma em defesa da sustentabilidade. A proteção do meio ambiente foi elevada a um valor fundamental, a ser defendido e preservado tanto para as gerações presentes quanto para as futuras. Com esse novo comando constitucional, o legislador brasileiro passou a reformular toda a

sistemática de defesa ambiental, reconhecendo o meio ambiente como um bem precioso, a ser preservado por toda a sociedade e em benefício de toda a sociedade. Esse princípio transcende o momento presente, projetando-se para o futuro e firmando-se como uma prioridade absoluta e perene, acima das demais demandas sociais, econômicas ou tributárias que se impõem ao povo brasileiro.

No ano de 2015, passados 27 anos da promulgação da Constituição de 1988, o Brasil e mais 192 países membros da ONU estiveram novamente reunidos na cidade de Nova Iorque para firmar um novo e ousado pacto voltado à erradicação da pobreza, proteção do planeta e garantia de melhor qualidade de vida para todos (ONU, 2015).

Esse planejamento ficou conhecido como “Agenda 2030”, por meio do qual foram estabelecidos 17 objetivos estratégicos (Objetivos de Desenvolvimento Sustentável – ODS) a serem perseguidos pelos países membros até o final do ano 2030, tendo como premissa maior a Defesa do Meio Ambiente, que aparece vinculado a mais da metade dos temas propostos (Água Potável e Saneamento; Energia Limpa e Acessível; Cidades e Comunidades Sustentáveis; Consumo e Produção Responsáveis; Ação contra a Mudança Global do Clima; Saúde e Bem-estar; Vida na Água; Trabalho Decente e Crescimento Econômico; Vida Terrestre; Parcerias e Meios de Implementação) e se relaciona diretamente com todos os demais, tendo como foco o desenvolvimento sustentável (Erradicação da Pobreza; Fome Zero; Educação de Qualidade; Igualdade de Gênero; Indústria, Inovação e Infraestrutura; Redução das Desigualdades; Paz, Justiça e Instituições Eficazes).

Inspirado por essa nova agenda de compromissos com o meio ambiente e a sustentabilidade, o Congresso Nacional aprovou, em dezembro de 2023, a Reforma Tributária por meio da Emenda Constitucional n. 132 (Brasil, 2023). O principal objetivo dessa reforma é reestruturar o sistema tributário brasileiro, com ênfase na proteção ambiental como um de seus pilares centrais.

Para tanto, o constituinte derivado reescreveu o art. 145 (Brasil, 2023) buscando atribuir princípios para reger todo o sistema tributário, dentre eles, a Defesa do Meio Ambiente. É este novo princípio o foco maior de nosso estudo, buscando aferir as consequências que trará ao sistema tributário nacional e de que forma ele servirá como maior temperança e racionalidade na imposição dos tributos, tendo sempre como foco maior a sustentabilidade ambiental.

Doravante, caberá ao sistema tributário primar não somente pelos interesses arrecadatórios do Estado, ou mesmo zelar por um justo e equânime pagamento do tributo pelo contribuinte, mas, com até mais importância, traçar uma rede de interação e harmonia entre esses interesses que sempre existiram, se completam e algumas vezes se contrapõem no âmbito tributário, para passarem a interagir obrigatoriamente com a tutela ao meio ambiente.

Mais de três décadas após a promulgação do texto constitucional, o constituinte derivado decidiu vincular de forma indissociável a arrecadação de recursos às políticas de desenvolvimento do país, sempre alinhadas com a defesa do meio ambiente. A partir de agora, não se pode mais falar em desenvolvimento sem considerar a sustentabilidade, nem em produção de riqueza sem a devida proteção ambiental. Esses são os novos paradigmas que orientam a formulação de políticas públicas e ações governamentais, reafirmando o compromisso com um crescimento econômico responsável e ambientalmente consciente, que busca equilibrar progresso e preservação dos recursos naturais para as futuras gerações.

Utilizando uma metáfora para fins didáticos, a nova metodologia parece marcar o início de uma nova partida em que o meio ambiente deixa de ser um jogador reserva no time do sistema tributário e se torna um dos principais protagonistas, desempenhando um papel essencial em todas as estratégias do novo Estado Democrático de Direito.

## **1. A REFORMA TRIBUTÁRIA COM FOCO NO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL**

A liberalização das trocas econômicas nas décadas de 1970 e 1980, promovida como uma política neoliberal que incentivava a abertura das economias ao comércio internacional com o objetivo de alcançar o crescimento econômico e a prosperidade global, teve como consequência um agravamento significativo dos problemas climáticos e elevados custos econômicos. Esses problemas foram ainda mais acentuados pela pandemia de 2020, o que resultou em uma mudança substancial de comportamento, reforçando a necessidade de uma maior integração entre economia e ecologia.

A sustentabilidade no desenvolvimento econômico passou a ser o foco principal da economia global, não sendo possível pensar em economia desvinculada do respeito à diversidade ecológica e cultural. Todavia, essa forma de pensar consiste numa mudança de paradigmas tradicionais da economia de mercado, impondo, segundo Leff (2001), a adoção de uma nova racionalidade, a racionalidade ambiental em detrimento da meramente econômica, reconhecendo, por seu intermédio, o respeito à diversidade ecológica e cultural, com a promoção do desenvolvimento sustentável.

Essa premissa foi acolhida pelo poder constituinte brasileiro, que reconheceu o meio ambiente como um direito fundamental, dotando-o de um amplo arcabouço normativo para sua efetiva proteção. Nesse sentido, atribuiu aos três entes federativos a competência comum de proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas (Brasil, art. 23, inciso VI). Reforçando essas ferramentas de defesa, reconheceu ao cidadão o manejo da ação popular (Brasil, art. 5º, LXXIII), permitindo

a defesa direta do meio ambiente por meio das vias judiciais. Da mesma forma, incluiu entre as funções institucionais do Ministério Público a promoção do inquérito civil e da ação civil pública para a proteção do meio ambiente (Brasil, art. 129, inciso III). Para o reconhecimento da função social da propriedade, estabeleceu como condição indispensável a utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e a preservação do meio ambiente (Brasil, art. 186, inciso II). Ademais, determinou que o Estado seja obrigado a criar leis destinadas a proteger a sociedade contra práticas publicitárias e serviços nocivos à saúde e ao meio ambiente (Brasil, art. 220, § 3º, inciso II).

Além de todos os direitos e garantias constitucionais, a Constituição Federal destinou um capítulo inteiro à defesa do meio ambiente (Brasil, Capítulo VI), elevando-o à condição de direito fundamental, como bem de uso comum do povo e essencial para uma qualidade de vida saudável. O texto constitucional enumerou uma série de obrigações do Poder Público voltadas à garantia desse direito, tais como: preservação e restauração dos processos ecológicos; manejo adequado das espécies; observância da diversidade e integridade do patrimônio genético; definição e proteção especial de áreas vulneráveis; exigência de estudo prévio de impacto ambiental para atividades potencialmente poluidoras, entre outras (Brasil, art. 225).

A nova consciência ambiental, despertada pelos movimentos internacionais a partir da década de 1980, forneceu fundamentos sólidos para o início de uma nova construção normativa, que não mais se baseia exclusivamente na defesa do capital e na primazia da ordem econômica, mas que, ainda que timidamente, considera o novo paradigma ecológico. A noção de prosperidade humana deixou de estar restrita ao foco puramente econômico e passou, gradualmente, a incluir a defesa do meio ambiente como condição indispensável para a dignidade humana. A indiferença começou a ceder espaço à sensatez e à racionalidade.

Nesse contexto, surge a ideia de integrar a proteção ambiental como parte essencial do desenvolvimento econômico. Essa abordagem promove uma relação mais equilibrada e sustentável entre economia e ecologia, enfatizando que ambas devem coexistir para manter o equilíbrio da sustentabilidade. Essa coexistência não apenas garante uma convivência harmoniosa entre economia e ecologia, mas também estabelece uma relação de interdependência, em que uma não pode ser concebida sem a outra. Sob essa perspectiva, o desenvolvimento econômico não pode mais ser separado da defesa do meio ambiente.

Com essa mesma convicção, o legislador constituinte, ainda em 1988, estabeleceu a defesa do meio ambiente como um dos Princípios da Ordem Econômica (Brasil, art. 170, inciso VI). Posteriormente, esse princípio foi aprimorado por meio da Emenda Constitucional n. 42, de 2003, que

introduziu um “tratamento diferenciado conforme impacto de produtos e serviços contra o meio ambiente” (Brasil, 2003).

Fruto desse contexto e diante da necessidade de trazer a visão da sustentabilidade de forma mais evidente para o direito tributário, nasce a Emenda Constitucional n. 132 (Brasil, 2023), obrigando o sistema tributário nacional a direcionar seus instrumentos de coerção e controle não apenas para a fiscalização e arrecadação de tributos, mas, de igual modo, para a defesa do meio ambiente. Esse é um dos pontos mais significativos da reforma tributária: trazer de forma explícita ao texto constitucional um novo desenho ao sistema tributário, sedimentando o pilar da Defesa do Meio Ambiente como fonte indispensável à interpretação, aplicação e, principalmente, construção de toda e qualquer norma de natureza tributária.

O constituinte derivado não parou por aí. Tratou de explicitar em um novo sistema inaugurado pela reforma, que a sustentabilidade seria condição indispensável ao seu perfeito funcionamento. A análise da constitucionalidade de todas as normas que integram o sistema tributário, seja criando, regulamentando, disciplinando, sancionando ou extinguindo tributos, terá que passar pelo rigoroso filtro do desenvolvimento sustentável, sob pena de perderem a razão de sua existência e serem expelidas do mundo jurídico pela incompatibilidade com a Constituição.

A defesa do meio ambiente permeou todo o texto da reforma, podendo ser percebida como uma verdadeira inspiração para o novo sistema. A proteção ambiental não foi tratada apenas como um elemento decorativo para embelezar a apresentação das mudanças, mas destacou-se como um princípio central, com o potencial de promover transformações significativas, visando restabelecer o equilíbrio necessário para o desenvolvimento sustentável.

Discutir sustentabilidade é muito mais simples do que implementar políticas efetivas nesse sentido. Como destacou Elkington (2012), a maioria das centenas de empresas que subscreveram o compromisso proposto pela Carta para o Desenvolvimento Sustentável na Eco'92 não compreendia a verdadeira lógica do desenvolvimento sustentável. Muitas dessas empresas acreditavam que sustentabilidade se limitava a tornar seus negócios mais eficientes, reduzindo custos. O primeiro desafio, que foi ignorado e até mesmo desprezado pelo mundo empresarial na busca pelo desenvolvimento sustentável, estava na dimensão social. Segundo Elkington (2012), além do pilar econômico e do pilar ambiental, o pilar social é um dos três pilares fundamentais da sustentabilidade. O segundo desafio, igualmente difícil para as indústrias, é compreender que a sustentabilidade exige mudanças drásticas, incluindo a transformação das matérias-primas utilizadas por algumas empresas, especialmente aquelas que empregam materiais poluentes como amianto, carbono, mercúrio, PVC, entre outros.

Assim, entender a sustentabilidade exige observá-la sob esses três pilares: social, econômico e ambiental. O corpo social precisa da economia, que, por sua vez, precisa do meio ambiente equilibrado para seu desenvolvimento. Essa interdependência gera uma estabilidade que faz com que a máquina da sustentabilidade permaneça íntegra, mantendo harmônicos e firmes os três pilares (Elkington, 2012).

Ao buscar essa transformação na prática, a reforma tributária dirigiu suas armas contra as emissões de carbono e atividades potencialmente poluidoras. Logo no artigo primeiro da Emenda Constitucional n. 132 (Brasil, 2023), o poder reformador cuidou de reconfigurar o art. 43 da Constituição Federal com o fim de estabelecer o critério da redução nas emissões de carbono para fins de concessão de incentivos fiscais regionais. Mecanismo semelhante foi tratado no art. 159-A, prevendo que os estados e o Distrito Federal devam priorizar projetos voltados à sustentabilidade e redução da emissão de carbono na aplicação dos recursos do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional. Igual tratamento foi dado em relação ao contribuinte, incentivando-o à utilização de veículos menos poluentes para ter acesso à alíquota diferenciada em relação ao imposto sobre propriedade de veículos automotores (Brasil, 2023).

Outro importante contributo da reforma para uma efetiva mudança em relação à promoção do uso de fontes de energia menos poluentes se dá com o estabelecimento de um regime de incentivos fiscais, como isenções, reduções de alíquotas ou outros benefícios destinados a tornar os biocombustíveis e o hidrogênio de baixa emissão de carbono mais atraentes economicamente (Brasil, art. 225, § 1º, inciso VIII). O desestímulo aos combustíveis fósseis e o apoio ao uso dos biocombustíveis, como o etanol e o biodiesel, por certo trarão mudanças sensíveis na indústria e no comércio, ponto relevante na luta pelo equilíbrio ecológico.

Uma das medidas mais contundentes introduzidas pela reforma tributária para combater diretamente as atividades potencialmente poluidoras foi a criação do Imposto Seletivo, conforme previsto no art. 153, inciso VIII, da Constituição Federal (Brasil, 2023). Embora o Brasil já dispusesse de instrumentos fiscais para coibir tais práticas antes da reforma, como o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que aplicava alíquotas diferenciadas para produtos prejudiciais à saúde pública, como bebidas alcoólicas e tabaco, a tributação era dosada conforme o entendimento do Estado sobre a melhor forma de alcançar os objetivos propostos. Além disso, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), que incide sobre a importação e comercialização de combustíveis fósseis, atuava como uma ferramenta regulatória do mercado, com potencial para ser utilizada em benefício do meio ambiente.

Entretanto, o mais importante na criação do Imposto Seletivo foi vislumbrar a existência de um novo sistema tributário que tem como base principiológica a defesa do meio ambiente. Diferentemente do IPI, da CIDE, entre outros, o novo tributo está agora fundamentado na defesa do meio ambiente, compondo um novo tecido normativo construído com a reforma tributária, que lhe dá uma finalidade específica voltada a desestimular a “produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar” (Brasil, art. 153, inciso VIII).

O novo tributo se alinha a um movimento global em favor do meio ambiente e do desenvolvimento sustentável, colocando o Brasil ao lado de países que tradicionalmente lideram a causa ambiental. Esse chamado “imposto verde” tem como objetivo direto combater a poluição e promover a sustentabilidade, ao construir uma política tributária robusta que incentiva práticas ambientais responsáveis e combate ações prejudiciais à natureza. O foco é criar uma cultura de internalização dos custos ambientais, transmitindo uma mensagem clara ao consumidor e ao produtor de que o elevado preço de determinados produtos reflete não apenas seu custo de produção, mas, principalmente, a alta carga tributária decorrente dos danos ambientais que causam. Além de desestimular práticas nocivas, a receita gerada por esses tributos deve ser direcionada para a promoção de políticas públicas voltadas à defesa do meio ambiente e à saúde pública (Brasil, 2023).

O Projeto de Lei Complementar n. 108, de cinco de junho de dois mil e vinte e quatro, de autoria do Poder Executivo, tramita na Câmara dos Deputados e visa regulamentar o texto constitucional já aprovado na Constituição Federal, instituindo o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CG-IBS) e dispendo sobre o lançamento e a distribuição entre os entes federativos dos diversos tributos criados com a reforma tributária (Brasil, 2024).

As principais diretrizes da recente reforma tributária brasileira refletem características de um sistema de tributação global, nos moldes preconizados pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE, 2015), uma organização internacional que reúne 38 países com o objetivo de estimular o progresso econômico e o comércio mundial, promovendo a sustentabilidade ambiental. Essa influência explica as semelhanças entre a recente reforma brasileira e as práticas adotadas em países da União Europeia, especialmente no que se refere à interação entre o desenvolvimento econômico e a proteção ambiental. Os países da União Europeia já implementam com sucesso práticas comerciais que obrigam as empresas a arcar com os custos de suas emissões de CO<sub>2</sub>, incentivando-as a reduzir suas emissões e a buscar fontes alternativas de energia limpa para diminuir os custos de produção (2024).

## 2. O ALERTA QUANTO A REGRESSIVIDADE DOS TRIBUTOS AMBIENTAIS

Seguir diretrizes de uma agenda global econômica, observando com rigor a sustentabilidade ambiental, não afasta o Brasil do sério risco de impor aos mais pobres um peso ainda maior, decorrente do caráter regressivo de muitos dos instrumentos utilizados para desincentivar o consumo de produtos potencialmente poluidores. É inerente a todo o sistema tributário a *progressividade*, que consiste no aumento da carga tributária na medida em que há aumento da renda ou do patrimônio do contribuinte. Esta é a regra matriz da tributação. A progressividade tempera a justiça do sistema, estabelecendo uma proporção benfazeja no sentido de cobrar mais tributo de quem tem mais patrimônio ou ganha mais, e menos de quem tem menos patrimônio ou ganha menos. O objetivo da progressividade é promover a redistribuição de renda, reduzindo as desigualdades sociais na medida em que os tributos respeitam a capacidade contributiva de cada pessoa e promovem a divisão das receitas do Estado.

Os chamados “tributos verdes” possuem um caráter extrafiscal mais acentuado do que os demais, focando não na arrecadação, mas no estímulo ou desestímulo ao consumo de determinados bens ou serviços. Contudo, este estudo não se propõe a discutir o caráter fiscal ou extrafiscal desses tributos. Conforme observa Rocha (2024), o próprio legislador optou por não os conceber explicitamente dessa forma. Durante a tramitação da Proposta de Emenda Constitucional n. 45 (PEC 45) no Senado, chegou-se a incluir o caráter extrafiscal dos tributos verdes na redação do parágrafo 6º do art. 153. No entanto, essa parte do texto foi suprimida e não consta na versão final da Emenda Constitucional n. 132 (Brasil, 2023).

É evidente que a questão da fiscalidade ou extrafiscalidade do imposto seletivo será ainda objeto de longas análises e discussões jurídicas. Por enquanto, resta enfatizar que tanto parece possível que esse imposto assuma uma função fiscal como extrafiscal, a depender da forma como seja utilizado. É importante pontuar neste momento que, buscando a defesa do meio ambiente, o imposto seletivo poderá vir a perder a lógica da progressividade, incidindo pesadamente sobre atividades poluidoras que terão impacto econômico direto na vida das pessoas, sobretudo as mais carentes. Isso ocorre, por exemplo, quando se tributa de forma mais pesada os combustíveis fósseis, a energia, os alimentos produzidos com agrotóxicos, os serviços ainda não adequados aos parâmetros de sustentabilidade, dentre tantos outros.

Por outro lado, além da população economicamente vulnerável ser obrigada a pagar mais por produtos e serviços que ainda não se adequaram aos padrões ambientais, aqueles produtos e serviços que já possuem o chamado “selo verde”, em face dos seus elevados custos, estão muitas vezes

longe do alcance das famílias com baixa renda, sendo destinados quase que exclusivamente aos segmentos com maior poder aquisitivo. De certa forma, abraçar o imposto seletivo poderá trazer fissuras ao princípio da progressividade, causando tais dissabores com reconhecidos prejuízos sociais.

O alerta é importante, uma vez que a reforma tributária trará mudanças relevantes na atuação fiscal e extrafiscal dos tributos, especialmente quando a carga tributária incidir sem considerar o princípio da progressividade, visando cumprir o importante papel de defesa do meio ambiente. Nesse contexto, é imprescindível destacar a importância do sistema tributário. Seja na função de arrecadar tributos ou na de regular atividades e consumo, ele não pode se desvincular dos três pilares da sustentabilidade defendidos por Elkington (2012): social, econômico e ambiental. Os três precisam coexistir harmonicamente, posto que não se pode falar em sustentabilidade diante do agravamento do fosso social já existente entre ricos e pobres, e, de igual forma, não existe desenvolvimento econômico com a degradação do meio ambiente. A sociedade precisa de uma economia forte e perene, da mesma forma que a economia, para manter-se forte e perene, precisa do meio ambiente saudável. Eles coexistem em relação de harmonia e interdependência recíproca.

É importante ressaltar que a Erradicação da Pobreza, o Fome Zero e a Redução das Desigualdades são compromissos igualmente assumidos pelo Brasil na Agenda 2030. Não é possível adotar medidas de proteção ao meio ambiente sem zelar pela classe mais pobre da população. A pobreza e a fome são problemas sociais tão graves quanto a agressão ao meio ambiente. Isso não significa dizer que a proteção ambiental possa ou deva sofrer mitigações ou contingenciamentos. A defesa do meio ambiente não pode mais ceder espaço a nenhum outro argumento que não seja a preservação e sustentabilidade dos recursos naturais.

Daí a importância da adoção de políticas compensatórias que tenham por fim mitigar essa agressão ou mesmo neutralizá-la, o que poderia se dar na prática com as isenções fiscais para produtos básicos, transferência direta de recursos para famílias de baixa renda, criação de programas sociais de educação, capacitação, expansão e melhoria nos serviços de saúde pública, enfim, aplicando diretamente toda e qualquer receita de tributos destinados à defesa do meio ambiente em favor dos mais necessitados e de uma maior justiça social.

Um exemplo bem-sucedido são as políticas públicas direcionadas à conservação do bioma da Caatinga no Nordeste brasileiro, onde parte dos recursos arrecadados pelo Estado é destinada ao incentivo de ações socioambientais que beneficiam as comunidades locais, promovendo uma convivência harmoniosa da população com o semiárido (Associação Caatinga, 1998).

Sobre o assunto, Yunus (2023) lembra que, por muito tempo, o mundo tolerou a persistência da pobreza, o assaque contra o meio ambiente e o desemprego como se fossem calamidades naturais, coisas que fugiam do controle humano. Ou, com palavras do próprio autor, “custos inevitáveis do crescimento econômico” (Yunus, 2023, p. 39). Todavia, o que está por trás de tudo isso é a prática do capitalismo com o único objetivo do lucro individual. Esses objetivos precisam mudar, focando não no lucro individual, mas na erradicação da pobreza, do desemprego e da degradação ambiental.

Da mesma forma, o Brasil não pode permitir que impostos seletivos sejam utilizados de maneira a aprofundar desigualdades sociais, onerando desproporcionalmente as pessoas mais humildes. Tributos que visam à proteção do meio ambiente ou que cumpram essa função social devem estar intrinsecamente vinculados à erradicação da pobreza e à promoção da sustentabilidade. A validade de sua aplicação depende dessas condições, pois não se pode defender o meio ambiente comprometendo outros aspectos essenciais, talvez até de forma mais grave, em diferentes áreas. Todo o sistema tributário deve obrigatoriamente estar fundamentado no art. 3º da Constituição Federal, sendo imperativo que os tributos sejam manejados com foco na redução das desigualdades sociais e na promoção do bem comum.

Essa perspectiva é compartilhada por autores como Yunus (2023), Elkington (2012), Leff (2001), entre outros, que idealizam novas metas para as gerações presentes e futuras. Nessas metas, devem ser contempladas ações que incentivem e promovam o crescimento econômico, sempre de maneira alinhada e integrada com a defesa do meio ambiente, a erradicação da pobreza e a sustentabilidade, elementos que são indissociáveis na construção de uma sociedade que preza pela dignidade e pelo respeito ao ser humano.

## CONCLUSÃO

A recente reforma tributária brasileira parece conseguir internalizar a importância da sustentabilidade ambiental, em um ambiente econômico equilibrado e voltado à satisfação do bem comum. A mudança dessa lógica do sistema tributário, por certo, enfrentará bastantes dificuldades até firmar-se como novo paradigma. De fato, por muito tempo, o sistema tributário pareceu gravitar unicamente entre dois polos: o Estado com sua voracidade arrecadatória de um lado e o contribuinte pagador de tributos do outro. Reconhecer garantias ao contribuinte e limites ao Estado sempre foi a tônica jurídica a reger o sistema tributário. Contudo, sabe-se hoje que esta lógica é errada. Não se trata de uma mera disputa entre Estado opressor x Contribuinte oprimido. Não é essa relação que o direito precisa regulamentar e proteger de forma exclusiva. Os mais carentes não se sentem representados pelo lado do “contribuinte oprimido” na relação tributária, até porque os

tributos, geralmente, não têm como alvo os mais pobres, mas sim aqueles detentores de patrimônio e renda sujeitos à tributação.

Logo, percebe-se que a função maior do sistema tributário vem a ser a social, desenvolvendo papel fundamental na mitigação dos enormes contrastes de uma sociedade injusta e desigual. É preciso que o Estado se utilize do tributo para, mediante seu uso, trazer mais equidade às relações sociais. As relações entre tributação e justiça social evidenciam a insuficiência na lógica tributária que se firmou entre Estado x Contribuinte, demonstrando a necessidade da transcendência desse conceito, como bem abordou Marçal Justen Filho:

Enormes parcelas da sociedade são destituídas de riqueza mínima necessária a sujeitar-se a tributação direta de seus patrimônios. As garantias tributárias são relevantes e essenciais não para todo e qualquer ‘cidadão’, mas apenas para os titulares de fortuna. O conflito não se põe entre ‘Estado e contribuinte’, mas entre ‘cidadão titular de riqueza’ e ‘cidadão destituído de riqueza’ (Justen Filho, 1988, p. 226).

A defesa do meio ambiente não pode prescindir do combate à pobreza e à desigualdade. Os três compõem o fundamento da dignidade humana, são fortes na medida em que crescem juntos. O ambiente inóspito onde foi erigido o antigo sistema tributário baseado na lógica da busca da riqueza como um fim em si mesma, desempenhando a natureza o papel de objeto de exploração e de consumo, ensejou sérias sequelas à humanidade.

No mesmo sentido, Nabais (1998) argumenta que o pagamento de impostos é fundamental para a manutenção e funcionamento do Estado, além de ser vital para a realização da justiça social. O tributo deve respeitar a capacidade contributiva dos cidadãos e ser exercido de maneira proporcional e justa. A tributação equitativa é crucial para garantir a redistribuição de renda e o financiamento de serviços públicos, reforçando a importância dos princípios da proporcionalidade e da legalidade na política fiscal.

O foco na Agenda 2030 e o compromisso assumido pelo Brasil na implementação das medidas ali estabelecidas, embora não tragam a esperança de sucesso em um curto espaço de tempo, trazem a certeza de uma modulação positiva nos novos caminhos a serem seguidos pelo país na defesa do meio ambiente, e, com ele, no combate às desigualdades sociais, importando, com isso, numa obrigação política de desenvolvimento que absorva esses valores sociais. A convicção de estar o país seguindo novos rumos não se dá apenas pelas recentes leis que passam a gerir a atividade econômica e tributária, mas por estar o Brasil respaldado numa agenda global, baseada toda ela em pautas que repelem os anseios individualistas, fruto de políticas neoliberais que já provaram serem danosas ao meio social e profundamente excludentes.

A reforma tributária nasce em 2023 comungando dos ideais de inclusão social, desenvolvimento econômico sustentável e defesa do meio ambiente, servindo de base para a construção de um novo sistema jurídico que priorize essas metas em detrimento das até então vigentes. É impossível ao Brasil ignorar as novas fronteiras que se abrem no cenário mundial, onde a defesa do meio ambiente passa a ser uma causa do mundo e não mais de uma região, de um país ou até mesmo de um continente. Reverter os efeitos nocivos da poluição, utilizando-se do sistema tributário para coibir práticas prejudiciais e fomentar uma nova cultura de sustentabilidade e justiça social são os objetivos maiores do novo sistema tributário brasileiro. As intenções são perfeitas e merecem aplausos, mas imensos desafios ainda precisam ser superados para que uma nova sociedade floresça sob as bases do desenvolvimento econômico, da inclusão social e de um meio ambiente equilibrado, ancorados sempre no fundamento da dignidade do ser humano.

## REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO CAATINGA. *Quem somos*. Home page. Disponível em: <https://www.acaatinga.org.br/quem-somos/>. Acesso em: 19 ago. 2024.

BELCHIOR, Germana Parente Neiva. *Fundamentos Epistemológicos do Direito Ambiental*. 2. Ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019.

BRASIL. Ministério da Fazenda. *Congresso Nacional promulga emenda constitucional que muda o sistema de tributação do consumo*. Brasília: Gov.br, 21 dez. 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2023/dezembro/congresso-nacional-promulga-emenda-constitucional-que-muda-o-sistema-de-tributacao-do-consumo#:~:text=A%20Reforma%20Tribut%C3%A1ria%20substitui%20cinco,%2C%20IPI%2C%20ICMS%20e%20ISS>. Acesso em: 30 maio 2024.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, p. 1, 21 dez. 2023. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm). Acesso em: 30 maio 2024.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 1988.

BRASIL. Decreto nº 24.643, de 10 de julho de 1934. Código de Águas. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 1934.

BRASIL. Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965. Institui o novo Código Florestal. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 1965.

BRASIL. Lei nº 5.197, de 3 de janeiro de 1967. Dispõe sobre a proteção à fauna e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 1967.

BRASIL. Decreto-Lei nº 1.413, de 14 de agosto de 1975. Dispõe sobre a proteção das cavernas naturais. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 1975.

BRASIL. Lei nº 6.514, de 22 de dezembro de 1977. Dispõe sobre os crimes contra a natureza. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 1977.

BRASIL. Lei nº 6.803, de 2 de julho de 1980. Dispõe sobre as diretrizes básicas para o zoneamento industrial nas áreas críticas de poluição. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 3 jul. 1980.

BRASIL. Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 2 set. 1981.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Agravo em Recurso Extraordinário n. 732967 RJ*. Relator: Min. Luiz Fux. Data de Julgamento: 25 set. 2013. Data de Publicação: DJe-193 DIVULG 01 out. 2013 PUBLIC 02 out. 2013. [Rio de Janeiro]: Supremo Tribunal Federal, 2013.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Agravo Interno no Recurso Especial n. 1304269 MG*. Relator: Ministro Og Fernandes. Data de Julgamento: 17 out. 2017. T2 - Segunda Turma. Data de Publicação: DJe 20 out. 2017. [Minas Gerais]: Superior Tribunal de Justiça, 2017.

BRASIL. *Projeto de Lei Complementar nº 108, de 2024*. Institui o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços - CG-IBS, dispõe sobre o processo administrativo tributário relativo ao lançamento de ofício do Imposto sobre Bens e Serviços - IBS, sobre a distribuição para os entes federativos do produto da arrecadação do IBS, e sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, e dá outras providências. Apresentado em 5 jun. 2024. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=234567>. Acesso em: 19 ago. 2024.

CAMARA, Aristóteles de Queiroz. *A função do Imposto Seletivo*. São Paulo: Consultor Jurídico, 23 abr. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-abr-23/a-funcao-do-imposto-seletivo/>. Acesso em: 15 jun. 2024.

CARBON MARKET WATCH. EU ETS 101: The Basics of the EU Emissions Trading System. [S.l.]: Carbon Market Watch, 2022. Disponível em: <https://>

carbonmarketwatch.org/wp-content/uploads/2022/03/CMW\_EU\_ETS\_101\_guide.pdf. Acesso em: 2 jun. 2024.

CARSON, Rachel. *Primavera silenciosa*. São Paulo: Gaia, 2012.

ELKINGTON, John. *Sustentabilidade: canibais com garfo e faca*. São Paulo: M. Books do Brasil Editora LTDA, 2012

JUSTEN FILHO, Marçal. Abordagem ideológica adotada e ciência do direito tributário. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Paraná*, Curitiba, ano 30, n. 30, 1998, p. 215-233.

LEFF, Enrique. *Saber ambiental: sustentabilidade, racionalidade, complexidade e poder*. 2. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2001.

MAGNO, Maria Igenes Carlos. Minamata: a tragédia exposta no documentário de Noriaki Tsuchimoto e nas fotografias de William Eugene Smith. *Comunicação & Educação*, São Paulo, v. 28, n. 2, p. 225-240, 2023. DOI: 10.11606/issn.2316-9125.v28i2p225-240. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/comueduc/article/view/218414>. Acesso em: 5 ago. 2024.

MARANHÃO (Estado). Tribunal de Justiça. *Agravo de Instrumento n. 0821990-58.2023.8.10.0000*. Relator: Cleones Carvalho Cunha. Julgado em: 04 out. 2023. Segunda Câmara de Direito Público. Maranhão: Tribunal de Justiça, 2023.

NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão dos deveres fundamentais*. Coimbra: Almedina, 1998.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO – OCDE. *OECD Environmental Performance Reviews: Brazil 2015*. Paris: OECD Publishing, 2015.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS – ONU. *Transformando Nosso Mundo: A Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável*. Resolução A/RES/70/1. Nova Iorque: ONU, 2015. Disponível em: <https://sustainabledevelopment.un.org/post2015/transformingourworld>. Acesso em: 23 maio 2024.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS – ONU. *Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano*. Estocolmo: ONU, 1972. Disponível em: <https://www.un.org/en/conferences/environment/stockholm1972>. Acesso em: 23 maio 2024.

ROCHA, Sergio André. Natureza e Materialidade *Constitucional do Imposto Seletivo*. São Paulo: Consultor Jurídico, 22 abr. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-abr-22/natureza-e-materialidade-constitucional-do-imposto-seletivo/>. Acesso em: 15 jun. 2024.

VARÓN, Ana Milena. *Vazamento de petróleo que impulsionou consciência ecológica completa 50 anos*. São Paulo: UOL Notícias, 5 fev. 2019. Disponível em: <https://noticias.uol.com.br/ultimas-noticias/efe/2019/02/05/vazamento-de-petroleo-que-impulsionou-consciencia-ecologica-completa-50-anos.htm>. Acesso em: 5 ago. 2024.

YUNUS, Muhammad. *Um Mundo de Três Zeros – A Nova Economia de Zero Pobreza, Zero Desemprego e Zero Emissões Líquidas de Carbono*. São Paulo: Voo, 2023.

