

A EFICÁCIA SOCIAL DA TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: NECESSÁRIA APROXIMAÇÃO ENTRE O DIREITO POSITIVO E AS CIÊNCIAS AMBIENTAIS

THE ENVIRONMENTAL TAXATION'S SOCIAL EFFECTIVENESS: NECESSARY APPROXIMATION BETWEEN THE LAW AND THE ENVIRONMENTAL SCIENCES

Fellipe Cianca Fortes¹

Marlene Kempfer²

RESUMO

Analisa a contribuição de intervenção sobre o domínio econômico como instrumento estatal de proteção do meio ambiente. Investiga as características que deve revestir este tributo para que seja socialmente eficaz na proteção ambiental. Defende a necessidade deste tributo ser de competência da União e possuir caráter federativo, com participação de todos os Entes Federativos em seu processo decisório, como forma de adequá-lo à racionalidade, às escalas e o tempo dos sistemas ambientais, que não correspondem com a racionalidade e as fronteiras jurídicas. Defende também a necessidade da participação da sociedade civil na conformação e na gestão deste tributo, na medida em que a sua instituição e regulamentação, especialmente no que diz respeito às materialidades a serem tributadas, devem dialogar com o conhecimento oriundo das ciências do meio ambiente e devem ser precedidas de estudos técnicos que identifiquem as mazelas ambientais a serem combatidas, sob pena de ser desconexo da realidade social e não ser efetivo para a proteção ambiental. Sugere que a instituição da Contribuição Ambiental seja acompanhada da criação de um Comitê Gestor, órgão composto por representantes da União, Estados, Distrito Federal, Municípios e do CONAMA, com competência normativa para regulamentar a materialidade tributária estabelecida em lei a partir de estudos técnicos, que identificam, empiricamente, setores, atividades econômicas, produtos, localidades, dentre outros, que demandam intervenção estatal para proteção ambiental, bem como com competência para gerir o produto da arrecadação, destinando-o aos projetos ecológicos apresentados pelos Entes participantes. Ainda, analisa a compatibilidade do Comitê Gestor, enquanto órgão regulamentador, ao Princípio da Legalidade Tributária, à luz de precedentes do Supremo Tribunal Federal.

¹ Graduado em Direito pela Universidade Estadual de Londrina, Especialista em Direito Tributário pelo IBET e Mestre e Doutorando em Direito Negocial pela Universidade Estadual de Londrina. É advogado e professor conferencista do Curso de Especialização em Direito Tributário do IBET. Atua principalmente na área de contencioso administrativo fiscal.

² Possui graduação em Direito pela Faculdade de Direito de Curitiba (1981), mestrado em Direito do Estado pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (1995) e doutorado em Direito do Estado pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (2002). Atualmente é professora associada AC-C na Universidade Estadual de Londrina, atuando na graduação, especialização e no Mestrado e Doutorado em Direito Negocial. Atua na área de Direito Público, com ênfase em Direito Tributário, Administrativo, Constitucional e Direitos Humanos.

Palavras-chave: Tributação Ambiental. Ciências Ambientais. Eficácia Social. Princípio da Legalidade Tributária.

ABSTRACT

The study analyzes the contribution of intervention in the economic domain as an instrument available to the State to be used for the environment's protection. It investigates the characteristics that this tax must have in order for the environmental protection became socially effective. It defends that this tax, which is under the Union's tax competence, should have a federative characteristic, with the participation of all the Federative Entities in its decision-making process, as a way of adapting it to the rationality, scales and time of environmental systems, which do not correspond to the rationality and legal boundaries. It also defends the need for participation of the civil society in the creation and the management of this tax, insofar as its institution and regulation, especially with regard to the facts to be taxed, must dialogue with the knowledge derived from the environmental sciences and must be preceded by technical studies that identifies the environmental ills to be combated, under penalty of being disconnected from social reality and not being effective for environmental protection. Suggests that the institution of the Environmental Contribution be accompanied by the creation of a Management Committee, a body composed of representatives of the Union, States, Federal District, Municipalities and CONAMA, with normative competence to regulate the facts to be taxed established by law, based on technical studies that empirically identify sectors, economic activities, products, locations, among others, that requires state intervention for environmental protection, as well as competence to manage the proceeds from the collection, allocating it to ecological projects presented by the participating Entities. It also analyzes the compatibility of the Management Committee, as a regulatory body, with the Principle of Tax Legality, in the light of precedents of the Federal Supreme Court.

Keywords: Environmental Taxation. Environmental Sciences. Social Effectiveness. Principle of Tax Legality.

INTRODUÇÃO

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, o meio ambiente foi juridicamente reconhecido como bem de uso comum do povo e erigido à categoria de direito fundamental transindividual. O dever de preservá-lo e protegê-lo é do Estado e da coletividade, conforme dispõem os arts. 225 e 170, VI.

As atuais proteções constitucionais outorgadas ao meio ambiente, de precaução,

prevenção e reparação, permitem afirmar que estão presentes as condições jurídicas para um Estado Democrático e Ambiental de Direito no Brasil, que devem fundamentar toda a ordem jurídica interna. Contudo, infelizmente, a normatividade vigente não é respeitada em aspectos relevantes e os bens ambientais, tão essenciais para promover qualidade de vida, não dispõem da proteção necessária.

O direito positivo brasileiro reúne um conjunto normativo que traz tutela jurídica ambiental prévia à ação humana nos planos da precaução e prevenção e posterior ao dano no plano da reparação.

O controle estatal na etapa da precaução tem-se a hipótese de desconhecimento ou fundadas dúvidas científicas sobre os efeitos que determinada conduta poderá causar ao meio ambiente e as (im)possibilidades de reparação para o *status quo ante*. Nesta hipótese, deve-se proibir a conduta. No plano da prevenção, há conhecimento científico sobre as interferências e consequências destas condutas em relação ao meio ambiente, o que possibilita estabelecer, por meio normativo, as condutas obrigatórias e/ou proibidas necessárias para controle preventivo. Por fim, diante de condutas que causaram danos, entre as sanções previstas, tem-se a de reparação.

Em quaisquer destas vertentes, precaução, prevenção e reparação, é imprescindível que as normas jurídicas conduzam as condutas humanas a partir do conhecimento já construído pelas diversas ciências sobre o sistema e subsistemas da Terra. A compreensão das racionalidades que compõem os ecossistemas do planeta Terra, da resiliência, das suas diferentes escalas e tempos, dentre outros, é fator essencial para a efetividade de todas as normas jurídicas de caráter ambiental. Será inócua, por exemplo, lei fixar limites legais para a emissão de gases de efeito estufa na atmosfera se estes limites são superiores, em escala e tempo, à capacidade do planeta de absorvê-los sem causar degradação ou poluição.

No contexto de um ordenamento ambiental, é necessário construir soluções que dialoguem com aqueles conhecimentos além dos jurídicos e socioeconômicos para que o conjunto normativo alcance o objetivo de conduzir condutas essenciais para o Estado Democrático e Ambiental de Direito: promover sadia qualidade de vida. Para tanto, a convivência humana, nas suas múltiplas relações, deverá ocorrer em harmônica com a Terra e todos os seus subsistemas. A eficácia social destas normas jurídicas será alcançada quando as condutas humanas regadas ou não pelo Direito respeitarem a racionalidade, a moral e a ética ambiental.

Em um Estado Ambiental, o poder público deve tomar para si o protagonismo das tutelas referidas e adotar políticas que visem promover o desenvolvimento socioeconômico e ambiental sustentáveis. Nessa linha, aponta-se que a tributação ambiental é um relevante instrumento para tais desideratos, na medida em que, (i) sua característica fiscal permite arrecadar recursos para investimentos

em políticas públicas ecológicas; (ii) sua característica extrafiscal permite promover condutas ambientalmente desejáveis e desestimular o consumo de recursos naturais a serem preservados, (iii) é apta a internalizar os custos ambientais na atividade econômica do agente degradante/poluidor e repassá-los ao consumidor destes produtos e serviços (repercussão econômica) e (iv) permite atingir tanto as condutas ambientalmente lícitas, quanto ilícitas, qualificadas de mais alto potencial de agressão ambiental.

O tema da tributação ambiental, porém, tem ainda um desafio: compatibilizar o instituto jurídico tributo, cuja natureza é sobremaneira rígida e estritamente dependente de lei, com as especificidades do sistema da natureza, de modo que o exercício da competência tributária contribua para a justiça tributária e ambiental.

A presente pesquisa objetiva suscitar e enfrentar questões atinentes à tributação ambiental relativas à sua efetividade enquanto instrumento de promoção de condutas sustentáveis e de arrecadação de recursos para realizar políticas públicas dirigidas à precaução, prevenção e reparação, com fundamento nos conhecimentos que compõem as Ciências do Meio Ambiente. Estes poderão auxiliar para resultados eficientes diante da realidade cada vez mais explícita de eventos climáticos extremos e de suas consequências a atingir pessoas, em sua maioria vítimas das desigualdades sociais.

A pesquisa é exploratória e descritiva, bibliográfica e documental, com análise de obras, artigos jurídicos e legislação, aplicando-se o método de abordagem dedutivo.

1. INEFETIVIDADE AMBIENTAL DOS ATUAIS MODELOS DE TRIBUTAÇÃO VERDE

O art. 225 da Constituição Federal³, ao instituir a ordem jurídica ambiental, que tem por objeto o bem de uso comum do povo denominado meio ambiente, garantiu o direito fundamental de todo e qualquer cidadão de usufruir desse bem em uma condição ecologicamente equilibrada. Enquanto bem comum, o meio ambiente está à disposição para uso e gozo coletivo. Esse direito não é irrestrito, pois a Constituição, simultaneamente, impõe dever de defender, preservar e reparar, o que se dá tanto por meio de normas jurídicas repressivas que obrigam e proíbem, quanto por normas jurídicas promocionais no campo da permissão. Estas pretendem influenciar a realização de condutas apontadas pelo ordenamento

³ Art. 225. 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. (BRASIL, 1988)

jurídico, encorajando-as, com promessa de benefícios ao sujeito cumpridor da norma.

A competência tributária é apontada como um dos instrumentos à disposição do poder público para promover a tutela ambiental. Para tanto, o tributo, definido pelo art. 3º do Código Tributário Nacional como a “prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966), possibilita a imposição de carga tributária sobre atividades e produtos que, embora lícitos, sejam indesejadas em um dado contexto ecológico.

A tributação ambiental não é uma ideia nova. Na França, em 1964, foi instituído um tributo incidente sobre a emissão de efluentes e o consumo de água, com destinação do produto arrecadado à limpeza do meio ambiente. Posteriormente, na década de 1980, foi criado um tributo incidente sobre poluição atmosférica e, na década de 1990, sobreveio a tributação dos dejetos industriais e domésticos (MARTINS, 2021, p. 120). No Brasil, contudo, o tema ainda é embrionário.

Embora seja possível afirmar inexistir grandes divergências doutrinárias acerca da legitimidade e da viabilidade de se adotar a tributação ecológica sob as atuais normas brasileiras, constitucionais e legais, os modelos teóricos propostos ainda carecem de maiores reflexões e enfrentamentos de questões práticas, de modo a aproximar o direito positivo da realidade social. Esses modelos, calcados principalmente na doutrina tributária, corriqueiramente se revelam mais preocupados com as formalidades e limitações impostas pelo Sistema Tributário Nacional, com a análise da pertinência de cada uma das espécies tributárias ao tema – *v. g.* CARRAZA e CARRAZZA (2022, p. 39 e ss.) –, ou ainda com a aplicabilidade do regime jurídico dos incentivos e da extrafiscalidade. A racionalidade do sistema ambiental terrestre, a ser compreendida e respeitada para que a preservação seja real, efetiva, são relegadas a segundo plano, nas poucas vezes em que abordadas⁴.

⁴ Essa afirmação pode ser comprovada por levantamento bibliográfico realizado por PIMENTA (2020, p. 142), que aponta no sentido de que sequer há consenso quanto à definição de tributação ambiental, ora adotando-se critérios relacionais, ora finalísticos, ora motivadores: “A exemplo do que ocorre em outros países, no Brasil também reina divergência sobre o conceito de tributo ambiental. Em clássico estudo elaborado sobre o assunto, José Marcos Domingues de Oliveira sustenta que o tributo ambiental tanto pode ser utilizado com o propósito de arrecadar receitas para o custeio das atividades a serem desempenhadas no campo ambiental, quanto para estimular a prática de condutas benéficas ao meio ambiente ou desestimular a realização de atividade poluidora. Regina Helena Costa comunga com esse entendimento, ao formular conceito amplo sobre o instituto. Para a autora, a tributação ambiental importa na utilização de instrumentos tributários para arrecadar receitas para a prestação de serviços públicos de natureza ambiental, ou com finalidade extrafiscal. Essa trilha é seguida por Denise Lucena Cavalcante, ao defender que o traço característico do tributo em pauta é a produção de seus efeitos na proteção do meio ambiente. A autora defende, ainda, que a extrafiscalidade não é um traço característico desta figura. No mesmo sentido caminha Simone Martins Sebastião. Posição semelhante parece ser defendida por Lise Vieira da Costa Tupiassu, ao sustentar a criação de tributos ambientais de caráter extrafiscal e o uso dos impostos ordinários, que apresentam função fiscal, para proteger o meio ambiente. Conceito ainda mais extenso é formulado por Jorge Henrique de Oliveira Souza, que engloba na expressão ‘tributo ambiental’ todas as exações que, pela sua materialidade, vinculação de receitas ou

Ao dissertar sobre o direito tributário ambiental, PIMENTA define tributo ambiental como a exação que “que visa a induzir a realização de comportamentos favoráveis ao meio ambiente ou a desestimular a prática de condutas contaminantes” (2020, p. 150). Para o autor, esse tributo teria dupla estrutura, “pois deverá observar o princípio do poluidor-pagador e também aquele estruturante da figura tributária em que vier a se revestir” (2020, p. 145) e, necessariamente, demandaria uma materialidade específica, qual seja, um ato de contaminação ambiental. Ainda para o autor, o critério do uso da receita é irrelevante para classificar dado tributo como ambiental, pois trata-se de matéria de cunho financeiro, não afeta à regra-matriz de incidência tributária (2020, p. 150).

Ao apontar estruturas possíveis para os tributos ambientais, PIMENTA afirma que, caso assuma natureza jurídica de imposto, teria como critério material as seguintes condutas possíveis: (a) emitir ou despejar substância que polui o meio ambiente; (b) obter ou fabricar materiais potencialmente contaminantes; (c) adquirir bens contaminantes; (d) ser proprietário ou possuidor de bens relacionados com a degradação ambiental (2020, p. 175). À sua vez, caso contribuição de intervenção sobre o domínio econômico, “o aspecto material da hipótese de incidência tributária [...] poderá consistir de qualquer fato com conteúdo econômico, bem como de uma atividade poluidora” (2020, p. 175).

Tais argumentos se voltam para a estrutura do tributo, sem adentrar no mérito ambiental da exação. Vale dizer, o autor não explica os critérios a serem empregados para que as condutas sejam consideradas atos de contaminação ambiental.

Em estudos sobre incentivos fiscais voltados à redução dos gases de efeito estufa, CARVALHO parece relegar as mazelas ambientais a serem enfrentadas à decisão política do legislador, mediante o argumento de que os benefícios fiscais consubstanciam forte instrumento para atingir os valores finalísticos previstos na Constituição Federal, na medida em que, “Dosando equilibradamente a carga tributária, a autoridade administrativa enfrenta as situações mais agudas, fomentando as grandes iniciativas de interesse público, dentre elas a preservação do meio ambiente” (2022, p. 23).

Também em defesa das possibilidades de tributação ambiental, NAGIB e ASSUNÇÃO defendem a utilização do Imposto sobre Produtos Industrializados, mediante a adoção de alíquotas diferenciadas, creditamento e outros subsídios de certas atividades ou utilização de tecnologias verdes

orientação de condutas, se destinam à preservação ambiental. De igual maneira, Paulo Henrique do Amaral também apresenta um conceito muito amplo, ao admitir os critérios da finalidade, do destino da receita e da estrutura do tributo para qualificar os tributos ambientais. Posição original é encampada por Heleno Tôrres. Para ele, a relação entre as competências tributária e ambiental é que pode justificar a criação de um tributo ambiental, todavia, desde que também se faça presente um ‘motivo’ constitucional e que este repercute na regra-matriz de incidência do tributo. O ‘motivo constitucional’ seria a preservação e conservação do meio ambiente. É importante observar que o conceito de motivo, para o autor, é o de finalidade, e não de causa do tributo. Dessa forma, o Professor Titular da USP utiliza um critério finalístico para definir a figura em exame”.

(2022, p. 531), mas, também, não abordam quais critérios podem/devem ser empregados para tanto.

Não se nega que o aspecto formal é essencial à legitimidade e validade de qualquer tributo ambiental. Contudo, não se deve relegar para segundo nível aspectos jurídicos ambientais que integram o Estado Democrático e Ambiental de Direito, vez que compõem o núcleo da Constituição Federal e devem permear toda e qualquer norma jurídica que integra o ordenamento jurídico. O meio ambiente, bem jurídico constitucionalmente protegido, é definido pelo art. 3º, I, da Lei nº 6.938/81, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, como o “conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas” (BRASIL, 1981), o que torna imprescindível que a natureza dessas relações sejam conhecidas e consideradas pelo ordenamento jurídico, sejam para a criação dos regimes de sua tutela, seja para o exercício da competência tributária.

É nesse ponto que reside a insuficiência da doutrina tributária acerca da tributação ambiental, pois, ao não considerar, de forma concreta, as ciências do meio ambiente no regime de direito tributário ambiental, deixa de enfrentar questões essenciais à efetividade dessa modalidade de tributação. Concorde-se que qualquer tributo dito ambiental necessita que a sua materialidade seja relacionada com alguma conduta lesiva ao meio ambiente, mas como defini-la, escolhê-la? A quem compete fazê-lo e de que forma?

2. DO DADO EMPÍRICO AMBIENTAL À NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA: APONTAMENTOS PARA A CRIAÇÃO DE MODELO DE COMITÊ GESTOR DO TRIBUTO (CONTRIBUIÇÃO) AMBIENTAL

Dentre as possibilidades constitucionais para exercer a competência tributária para fins fiscais e extrafiscais, se destaca a Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico (CIDE), por ser a espécie tributária mais adequada à tributação ambiental. Isto porque a sua materialidade, além de não haver previsões taxativas na Constituição Federal, não é vinculada a uma atividade estatal específica e diretamente relacionada ao contribuinte. Além disso, o Poder Legislativo, via processo legislativo inaugural, decide sobre a destinação do produto arrecadado, tornando-a vinculada.

A adoção dessa espécie tributária para a tributação ambiental implica que somente a União poderá instituí-la, e exclusivamente por meio de lei complementar, conforme art. 149, *caput*, da Constituição Federal. Contudo, os recursos arrecadados devem ser aplicados em políticas públicas

ambientais que não podem ficar sob decisão exclusiva da União. Deve ser exigida uma solução de investimentos com a participação dos membros da federação.

A racionalidade jurídica obedece a critérios estabelecidos pelo próprio ordenamento jurídico positivado, os quais, à sua vez, decorrem de escolhas políticas do legislador. Estas escolhas, por exemplo, podem ser dar à luz da própria evolução social, seja na tentativa de atualizar o direito positivo às novas perspectivas sociais, seja para provocar uma ruptura e impedir que determinadas condutas continuem a ser adotadas ou reverberem. Essa vivência social, enquanto objeto cultural, tal qual o próprio direito, é permeável a normas jurídicas enquanto instrumentos indutores de condutas.

Fenômeno diferente ocorre quando o direito positivo necessita interagir à razão de fatos da natureza. Existem racionalidades que simplesmente são impermeáveis ao direito – as leis da física, por exemplo –, de forma que, independentemente das escolhas políticas adotadas pelo legislador, permanecerão inalteráveis. Assim, ao se adotar determinados elementos naturais como sujeitos de direito ou bens protegidos pelo ordenamento, as suas características deverão ser apreendidas, ponderadas e preservadas, sob pena de tornar ineficaz a norma jurídica que os tenham por objeto ou destinatário.

Os efeitos lesivos dos gases de efeito estufa, por exemplo, bem ilustram a apontada diferença de racionalidade. A sua emissão não respeita fronteiras jurídicas, pois o movimento dos gases na atmosfera fará com que as partículas se espalhem ou sejam transportadas por diversos lugares, próximos ou remotos, ultrapassando as fronteiras jurídico-políticas impostas pelo direito.

As figuras abaixo bem ilustram que os recursos naturais não estão atrelados a qualquer divisão jurídica-política do Estado brasileiro:

A constatação, baseada na observação da realidade empírica, da existência de diversos sistemas ambientais não correspondentes a convenções político-jurídicas, leva à conclusão de não ser efetivo em termos de proteção ambiental, tampouco eficiente, permitir que cada Ente Federativo regulamente, utilize e faça a gestão dos seus recursos naturais isoladamente, sem levar em consideração o sistema em sua integralidade e sem sopesar os efeitos que as suas decisões poderão repercutir sobre todo o sistema ambiental – e, conseqüentemente, sobre os demais Entes Federativos (v.g. Princípio 21 da Declaração de Estocolmo⁵ e o Princípio 2 da Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento⁶) –, de forma que o direito ambiental exige normas transfronteiriças⁷, com uniformidade de garantias, deveres e direitos positivados.

É necessário, portanto, que a Contribuição Ambiental, seja tributo federal, pois sob aspecto espacial terá alcance em toda a federação e a observância desse mesmo território. Porém, mais do que isso, é essencial que tenha característica federativa, mormente se considerado que qualquer decisão adotada impactará diretamente todos aqueles abrangidos por esses bens, afora a relação macro com todo o ecossistema. Sob o manto jurídico, apenas um órgão federativo, no qual há a participação de todos as Pessoas Políticas interessadas, parece satisfazer essa condição.

É possível observar, no ordenamento jurídico brasileiro, a existência de órgãos com características federativas, criados com finalidades tributárias.

Em 2006, com a criação do SIMPLES Nacional pela Lei Complementar nº 123, regime

⁵ “Princípio 21: Em conformidade com a Carta das Nações Unidas e com os princípios de direito internacional, os Estados têm o direito soberano de explorar seus próprios recursos em aplicação de sua própria política ambiental e a obrigação de assegurar-se de que as atividades que se levam a cabo, dentro de sua jurisdição, ou sob seu controle, não prejudiquem o meio ambiente de outros Estados ou de zonas situadas fora de toda jurisdição nacional.” (ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS, 1972)

⁶ “Princípio 2: Os Estados, em conformidade com a Carta das Nações Unidas e os princípios da lei internacional, têm o direito soberano de explorar seus próprios recursos segundo suas próprias políticas ambientais e de desenvolvimento, e a responsabilidade de velar para que as atividades realizadas sob sua jurisdição ou sob seu controle não causem danos ao meio ambiente de outros Estados ou de zonas que estejam fora dos limites da jurisdição nacional.” (ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS, 1992)

⁷ A Declaração do Rio (ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS, 1992) evidencia a natureza transnacional do direito ambiental, a exemplo do Princípio 7 (“Os Estados deverão cooperar com o espírito de solidariedade mundial para conservar, proteger e restabelecer a saúde e a integridade do ecossistema da Terra. Tendo em vista que tenham contribuído notadamente para a degradação do ambiente mundial, os Estados têm responsabilidades comuns, mas diferenciadas. Os países desenvolvidos reconhecem a responsabilidade que lhes cabe na busca internacional do desenvolvimento sustentável, em vista das pressões que suas sociedades exercem sobre o meio ambiente mundial e das tecnologias e dos recursos financeiros de que dispõem.”), do Princípio 18 (“Os Estados deverão notificar imediatamente os outros Estados sobre desastres naturais e outras situações de emergência que possam produzir efeitos nocivos súbitos ao meio ambiente sob sua jurisdição. A comunidade internacional deverá fazer todo o possível para ajudar Estados que sejam afetados.”) e do Princípio 19 (“Os Estados deverão proporcionar a informação pertinente e notificar previamente e de forma oportuna os Estados que possam se ver afetados por atividades passíveis de ter consideráveis efeitos ambientais nocivos transfronteiriços, e deverão celebrar consultas com os mesmos em data antecipada.”).

simplificado de tributação que abrange, em um único recolhimento, tributos de competência da União (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e contribuição previdência patronal), dos Estados (ICMS) e dos Municípios (ISSQN), foi instituído o Comitê Gestor do SIMPLES Nacional, vinculado ao Ministério da Economia e composto por quatro representantes da União, dois dos Estados e do Distrito Federal, dois dos Municípios, um do SEBRAE e um das confederações nacionais de representação do segmento de microempresas e empresas de pequeno porte, conforme art. 2º, I (BRASIL, 2006). Nos termos do Regimento Interno, editado pela Resolução CGSN nº 163, de 21 de janeiro de 2022 (BRASIL, 2022), o Comitê Gestor detém competência normativa para regulamentar a opção, a exclusão, as vedações, a tributação, a fiscalização, a arrecadação, a cobrança, a dívida ativa, o recolhimento, a restituição, a compensação, as declarações e obrigações acessórias, o parcelamento e as demais matérias relativas ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, incluído o Microempreendedor Individual (art. 7º, I). Cabe ao Comitê Gestor, também, definir o sistema de repasses dos valores arrecadados a título de ICMS, ISSQN e contribuição previdenciária aos Estados, Municípios e Instituto Nacional do Seguro Social, o que lhe outorga poder de gestão sobre a arrecadação, ainda que limitada a um primeiro momento e estritamente vinculada à lei (art. 22, Lei Complementar nº 123/06). Assim, tem-se no Comitê Gestor do SIMPLES Nacional um órgão de natureza executiva e legislativa, voltado a regulamentar e aplicar institutos estabelecidos e delimitados pela Lei Complementar nº 123/06, fazendo-o mediante processo decisório conjunto de todos os Entes Federativos impactados pelo regime tributário.

Outro órgão a servir de exemplo para a construção do Comitê Gestor da Contribuição Ambiental é o Conselho Fazendário – CONFAZ. Criado pela Lei Complementar nº 24/1975, o CONFAZ tem por competência constitucional (art. 155, § 2º, XII, g) regulamentar a concessão, mediante deliberação dos Estados, de isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços – ICMS. Ao ser composto por Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, sob a presidência do Ministro de Estado do Fazenda, as deliberações ocorridas no âmbito do Conselho têm por finalidade última proteger os Estados-membros, ao coibir que decisões político-fiscais sejam tomadas unilateralmente, sem a análise do possível impacto econômico-financeiro nos demais Estados.

O modelo de Comitê Gestor ora proposto, para a Contribuição Ambiental, possuiria competências análogas às do Comitê Gestor do SIMPLES Nacional, enquanto a sua composição seguiria, em partes, o modelo do CONFAZ. No plano normativo, teria por incumbência regulamentar a lei instituidora da contribuição mediante o preenchimento dos espaços legais da regra-matriz de incidência tributária, especialmente pela identificação de atividades econômicas e produtos que demandam

intervenção estatal em prol do meio ambiente mediante a tributação e a sua distribuição nas faixas de alíquotas previstas, enquanto no aspecto executivo teria por incumbência a gestão do produto da arrecadação e destinação para políticas públicas escolhidas, tudo por meio de processo deliberativo composto por representantes dos Entes Federativos participantes.

Ainda, a Terra, conforme estudos das Ciências do Meio Ambiente, compõe um sistema. Nesta condição, tem interligações, dependências, ciclos, dinâmicas e tempo, ainda não inteiramente compreendidos, mas que de sua harmonia depende a vida humana.

Nesse contexto, para que a Contribuição Ambiental seja eficaz para induzir condutas sustentáveis, cooptar recursos e aplicá-los em políticas públicas ecológicas, é imprescindível que haja diálogo entre os Entes Federativos e a sociedade civil especializada com finalidade de uniformizar as escolhas políticas atinentes ao tributo e compatibilizá-lo com a realidade, com as reais necessidades e demandas ambientais.

A participação da sociedade civil na Contribuição Ambiental é necessária pois é onde origina grande parte dos conhecimentos técnicos que, necessariamente, devem ser absorvidos pelo direito como fundantes de normas jurídicas ambientais. A edição de normas jurídicas, em especial as de natureza abstrata, são precedidas de um processo de enunciação que envolve discussões políticas e opções do legislador que culminam, ao menos em tese, na positivação de anseios da sociedade. No contexto da proteção ambiental, é imperativo que essa etapa pretérita seja permeada por discussões técnicas e empíricas, pois é somente a partir desse conhecimento que será possível identificar, de forma fidedigna, os problemas do meio físico a serem enfrentados e escolhidas as soluções jurídicas mais adequadas para tanto. Sem essa característica empírica, fundamentada em conhecimento técnico, faltarão à Contribuição Ambiental o caráter protetivo, pois corre-se o risco de a incidência ocorrer sobre fatos ambientalmente irrelevantes, tornando-se tributo meramente arrecadatório.

No ordenamento jurídico brasileiro, a participação da sociedade civil em conjunto com o Poder Público para atuação em prol do meio ambiente é vista no Conselho Nacional do Meio Ambiente, o CONAMA. Instituído pela Lei nº 6.938/81, trata-se de órgão deliberativo e consultivo que compõe o Sistema Nacional do Meio Ambiente – conjunto de normas jurídicas, órgãos e entidades responsáveis pela proteção ambiental –, formado por um colegiado de cinco setores: órgãos federais, estaduais e municipais, setor empresarial e entidades ambientalistas. Dentre estes últimos, compõem o CONAMA: (i) dois representantes de entidades ambientalistas de cada uma das regiões geográficas do País; (ii) três representantes de entidades ambientalistas de âmbito nacional; (iii) três representantes de associações legalmente constituídas para a defesa dos recursos naturais e do combate à poluição; (iv) um

representante de entidades profissionais, de âmbito nacional, com atuação na área ambiental e de saneamento; (v) um representante de trabalhadores indicado pelas centrais sindicais e confederações de trabalhadores da área urbana; (vi) um representante de trabalhadores da área rural; (vii) um representante de populações tradicionais; (viii) um representante da comunidade indígena; e (ix) um representante da comunidade científica (BRASIL, 1981).

Dentre as competências do CONAMA, destacam-se (i) estabelecer, privativamente, normas e padrões nacionais de controle da poluição causada por veículos automotores, aeronaves e embarcações; (ii) estabelecer normas, critérios e padrões relativos ao controle e à manutenção da qualidade do meio ambiente, com vistas ao uso racional dos recursos ambientais, principalmente os hídricos; (iii) estabelecer os critérios técnicos para a declaração de áreas críticas, saturadas ou em vias de saturação; (iv) estabelecer sistemática de monitoramento, avaliação e cumprimento das normas ambientais; e (v) avaliar regularmente a implementação e a execução da política e normas ambientais do País, estabelecendo sistemas de indicadores (BRASIL, 1981). As decisões são tomadas no âmbito do Plenário, a partir de propostas apresentadas pelas Câmaras Técnicas e seus Grupos de Trabalho, no âmbito dos quais são realizados os estudos dos temas que lhes são afetos. Vale dizer, o CONAMA possui um viés técnico, de cujas análises emanam normas jurídicas de proteção ambiental.

No contexto da Contribuição Ambiental, poder-se-ia atribuir ao CONAMA a competência de integrar o Comitê Gestor para, ao lado dos representantes dos Entes Federativos, compor os processos decisórios necessários à delimitação da incidência tributária e da gestão dos recursos arrecadados. Sua função seria técnica, voltada aos aspectos ambientais do tributo, no sentido de conectá-lo com a realidade social.

Assim, o Comitê Gestor da Contribuição Ambiental (i) seria composto por representantes da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, preferencialmente vinculados às pastas fiscais, e do CONAMA; (ii) teria competência normativa, no sentido de regulamentar os critérios da regra-matriz de incidência tributária estabelecidos em lei, fazendo-o mediante deliberação a partir de estudos ambientais técnicos, que identificam, empiricamente, setores, atividades econômicas, produtos, localidades, dentre outros, que demandam intervenção estatal para proteção ambiental, sobre os quais recairá a tributação para o fim de induzir condutas responsáveis, internalizar os custos sociais da proteção e arrecadar recursos para investimentos em políticas públicas apropriadas; (iii) faria a gestão do produto da arrecadação, destinando-o aos projetos ecológicos apresentados pelos Entes participantes.

3. A NECESSÁRIA COMPATIBILIZAÇÃO ENTRE A CONTRIBUIÇÃO AMBIENTAL, O COMITÊ GESTOR E O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Ao traçarem algumas reflexões acerca da tributação ambiental, CARRAZA e CARRAZZA (p. 34) afirmam:

Em momento algum, porém, devemos ter presente que os entes políticos, ao perseguirem esse louvável objetivo, devem ter a preocupação constante de não ultrapassar os lindes de suas competências tributárias, nem de malferir direitos fundamentais dos contribuintes, como os decorrentes dos princípios da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da proporcionalidade, da segurança jurídica, dentre outros.

Essa afirmação consubstancia condição *sine qua non* à construção de um modelo de Contribuição Ambiental que tenha características federativa e participativa consubstanciadas em Comitê Gestor, da qual erige um problema a ser enfrentado: compatibilizar a rigidez do Sistema Tributário Nacional, pautado no Princípio da Legalidade, com o dinamismo dos sistemas ambientais, que por vezes exige soluções mais céleres do que o permitido pelo processo legislativo.

O Sistema Tributário Nacional insculpido na Constituição Federal dispõe de diversas cláusulas pétreas, dentre elas o Princípio da Legalidade Tributária. Corolário do Estado de Direito, além da previsão geral constante do art. 5º, está expressamente previsto no art. 150, I, ser vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei o que o estabeleça (BRASIL, 1988). À sua vez, o Código Tributário Nacional, no exercício da competência de regular as limitações constitucionais ao poder de tributar prevista no art. 146, II, da Constituição Federal, prevê no art. 97 que somente a lei pode estabelecer, dentre outros, a instituição, a majoração e a extinção de tributos e a fixação de alíquotas e bases de cálculo, ressalvadas as exceções legalmente previstas. Em síntese, segundo CARVALHO (2008, p. 283), o Princípio da Legalidade Tributária implica que o jurista, ao procurar comandos prescritivos instituidores de tributos, deve fazê-lo única e exclusivamente dentre aqueles introduzidos por meio de lei ou diploma de status semelhante. Mais importante,

Isso se aplica, na plenitude, à regra-matriz de incidência tributária: sua estrutura lógico-sintática há de se saturada com as significações do direito positivo. Pela diretriz da estrita legalidade, não podem ser utilizados outros enunciados, senão aqueles introduzidos por lei. (CARVALHO, 2008, p. 283)

Deste modo, ao se falar em Contribuição Ambiental, todos os elementos que compõem a sua regra-matriz – materialidade, temporalidade, espacialidade, sujeitos ativo e passivo, base de cálculo e alíquota – devem estar previstas em lei.

Do Princípio da Legalidade Tributária surge uma questão de ordem prática afeta à efetividade do tributo ambiental. É humanamente impossível que o legislador anteveja todas as relações jurídicas, atividades econômicas e/ou produtos que, efetiva ou potencialmente, provoquem ou possam provocar danos ambientais e tomá-los por fatos jurídicos tributários; contudo, é obrigatório que a lei instituidora do tributo preveja todos os elementos que o formam. Vale dizer: o sistema tributário é rígido, mas as relações ambientais não são. É por isso que, conforme apontado, os modelos teóricos de tributação ambiental acabam por apresentar materialidades amplas, com alto grau de abstração, em uma tentativa de abranger em seu espectro o maior número possível de condutas tributáveis. Esta técnica, porém, traz o problema da desconexão da realidade social, o que acaba por reduzir a sua aptidão para induzir condutas sustentáveis e internalizar custos sociais do impacto ambiental provocado pelo produto ou pela atividade. Para que a Contribuição Ambiental possa, de fato, ser ambiental, ou seja, ser efetiva quanto aos seus pressupostos e objetivos, é imprescindível resolver o problema da abstração da materialidade sem que haja agressão ao Princípio da Legalidade Tributária.

O Supremo Tribunal Federal, em dois julgamentos, analisou o Princípio da Legalidade Tributária, definindo seu alcance e, principalmente, as situações que autorizam a delegação de competência reguladora. No recurso extraordinário nº 343.446/SC, sob a relatoria do Ministro CARLOS VELLOSO, o Tribunal, ao julgar a constitucionalidade dos decretos regulamentadores editados em razão do art. 22, II, da Lei nº 8.212/91⁸, decidiu que “as leis em apreço definem [...] ‘satisfatoriamente todos os elementos capazes de fazer nascer uma obrigação tributária válida’”, de modo que “O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de ‘atividade preponderante’ e ‘grau de risco leve, médio ou grave’, não implica ofensa ao princípio da legalidade tributária” (BRASIL, 2003).

E complementa:

⁸ O art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, instituiu a contribuição destinada ao financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais e do trabalho (comumente denominada contribuição ao RAT). A contribuição incide sobre o total das remunerações pagas ou creditadas pelo empregador, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, com alíquotas de 1%, 2% ou 3% conforme o grau de risco da atividade preponderante em cada um dos estabelecimentos da pessoa jurídica, se leve, médio ou grave, respectivamente. A Lei nº 8.212/91, contudo, não realiza o enquadramento das atividades econômicas nos referidos graus de risco, o que ficou à cargo do Decreto nº 3.048/99, Regulamento da Previdência Social, pelo seu Anexo V. Portanto, discutiu-se no RE 343.446-2 a constitucionalidade dos decretos regulamentares do art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, mais especificamente se o enquadramento das atividades econômicas nos graus de risco legalmente previstos é matéria afetada à reserva legal.

Em certos casos, entretanto, a aplicação da lei, no caso concreto, exige a aferição de dados e elementos. Nesses casos, a lei, fixando parâmetros e padrões, comete ao regulamento essa aferição. Não há falar, em casos assim, em delegação pura, que é ofensiva ao princípio da legalidade genérica (C.F., art. 5º II) e da legalidade tributária (C.F., art. 150, I).

[...]

Da leitura conjugada do inc. II, alíneas a, b e c, do art. 22, com o § 3º, do mesmo artigo, vê-se que a norma primária, fixando a alíquota, delegou ao regulamento alterar, com base em estatística, o enquadramento referido nas mencionadas alíneas. A norma primária, pois, fixou os padrões e, para a sua boa aplicação em concreto, cometeu ao regulamento as atribuições mencionadas.

[...]

Trata-se, no caso, portanto, regulamento delegado, *intra legem*, condizente com a ordem jurídico-constitucional. (BRASIL, 2003)

Depreende-se que, segundo o acórdão, apenas a delegação pura – situação em que a Constituição Federal atribui a um dos Poderes a competência para a prática de determinado ato e este o delegada, de forma irrestrita, para outro Poder, em sentido diverso à determinação constitucional – implica violação ao Princípio da Legalidade Tributária. Essa situação não se confunde com o regulamento delegado, hipótese na qual a aplicação da lei depende, dentro dos seus próprios limites estabelecidos, de normas regulamentares voltadas à sua execução (BRASIL, 2003). O decreto regulamentar editado em razão de delegação legal em nada pode inovar o ordenamento jurídico, pois deve ser circunscrito ao conteúdo da norma regulamentada⁹, o que é confirmado pelo art. 99 do Código Tributário Nacional¹⁰.

À sua vez, no recurso extraordinário nº 677.725/RS, sob a relatoria do Ministro LUIZ

⁹ Leciona MIRANDA (1970, p. 316): “Se o regulamento cria direitos ou obrigações novas, estranhos à lei, ou faz reviver direitos, deveres, pretensões, obrigações, ações ou exceções que a lei apagou, é inconstitucional. Por exemplo: se faz exemplificativo o que é taxativo, ou vice-versa. Tampouco pode ele limitar ou ampliar direitos, deveres, pretensões, obrigações ou exceções à proibição, [...]. Nem ordenar o que a lei não ordena [...]. Nenhum princípio novo, ou diferente, de direito material se lhe pode introduzir. Em consequência disso, não fixa nem diminui, nem eleva vencimentos, nem institui penas, emolumentos, taxas ou isenções. Vale dentro da lei; fora da lei a que se reporta, ou das outras leis, não vale. Em se tratando de regra jurídica de direito formal, o regulamento não pode ir além da edição de regras que impliquem a maneira a ser observada a regra jurídica. Sempre que no regulamento se insere o que se afasta, para mais ou para menos, da lei, é nulo, por ser contrária à lei a regra jurídica que se tentou embutir no sistema jurídico. Se, regulamentando a lei (a), o regulamento fere a Constituição ou outra lei, é contrário à Constituição, ou à lei, e – em consequência – nulo o que editou. A pretexto de regulamentar a lei (a), não pode o regulamento, sequer, ofender o que, a propósito da lei (b), outro regulamento estabelecer”.

¹⁰ Art. 99. O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei. (BRASIL, 1966)

FUX¹¹, o Supremo Tribunal Federal aprofundou a discussão acerca da delegação complementar. Segundo o acórdão vencedor, ocorre delegação legislativa quando “transfere-se a função normativa, atribuída originária e constitucionalmente ao Poder Legislativo, a órgãos ou agentes especializados do próprio Poder Legislativo ou a integrantes dos demais Poderes do Estado” (BRASIL, 2021, p. 24). Dados os Princípios do Estado Democrático de Direito, para que não ocorra delegação pura, a delegação legislativa deve cumprir os seguintes requisitos:

[...] previsão no ordenamento jurídico, ou, ao menos, a sua não vedação; a existência de ato específico que, de forma expressa, concretize a delegação, o qual pode ser a própria constituição ou a lei; a determinação, por parte do poder delegante, dos limites de atuação do ente delegatário; possibilidade de controle da delegação pelo poder delegante. (BRASIL, 2021, p. 25)

A delegação legislativa consubstancia delegação técnica, que implica, para o Ente delegado, o recebimento de atribuição para o exercício de discricionariedade técnica, o qual deve ser exercido estritamente dentro dos contornos estabelecidos pela norma delegatária e com o objetivo exclusivo de editar normas secundárias para a melhor execução e atingimento das finalidades da lei (BRASIL, 2021, p. 25).

Ainda segundo o acórdão, a delegação técnica, mesmo sem previsão constitucional, é legítima quando se tratar de deslegalização em sentido estrito, ou seja, “como delegação ao Executivo da competência para editar determinados atos normativos, com base em standards estabelecidos pelo legislador” (BRASIL, 2021, p. 27), sem que haja inovação no ordenamento jurídico. E concluí ao afirmar que “A tipicidade, considerada a possibilidade da adoção dos tipos, abertos por natureza, na formatação da regra-matriz de incidência, funcionaria como standard, como modelo a ser seguido pelo ente delegado” (BRASIL, 2021, p. 27).

Essas premissas estabelecidas pelo Supremo Tribunal Federal quanto à delegação legislativa legitimam a instituição de Contribuição Ambiental com materialidade aberta, a exemplo de

¹¹ A Lei nº 10.666/03 criou o Fator Acidentário de Prevenção – FAP. Trata-se de índice calculado anualmente, que varia de 0,5 a 2,0, aplicável sobre a alíquota nominal da contribuição ao RAT, resultando, assim, em redução até 50% ou majoração até 100%, de acordo com o volume, gravidade e custo dos acidentes de trabalho ocorridos no estabelecimento da pessoa jurídica, em comparação com outras pessoas jurídicas que se enquadram na mesma atividade econômica, nos dois anos anteriores à sua apuração. A Lei nº 10.666/03 delega ao regulamento, editado mediante Resolução do Conselho Nacional da Previdência Social, a função de definir as regras para estabelecimento do desempenho da empresa em face da sua atividade econômica. Considerando que o FAP afeta a alíquota do RAT, discutiu-se a constitucionalidade da fixação de critérios para cálculo do índice por meio de Resolução do Conselho Nacional da Previdência Social.

“realizar operações com produto que provoque degradação da qualidade ambiental ou poluição” ou “emitir substância que provoque degradação da qualidade ambiental ou poluição”, com delegação de competência regulamentar ao Comitê Gestor da Contribuição Ambiental para identificar essas atividades. Considerando que a Lei nº 6.938/81 define em seu art. 3º, II e III, o que se entende por degradação da qualidade ambiental e poluição¹², caberia ao Comitê Gestor, com base nos estudos empíricos, apontar os produtos e substâncias nocivos ao meio ambiente, sobre os quais recairia a tributação.

Essa identificação dos produtos e das substâncias guarda relação direta com a alíquota aplicável. FORTES e KEMPFER lecionam que a Contribuição Ambiental, necessariamente, deve ser seletiva, ou seja, a partir das premissas do Estado Ambiental, identificam-se dentre todos os produtos e atividades econômicas aqueles que serão objeto de tributação, considerando essenciais, portanto a salvo da tributação, os produtos sustentáveis (2023?, no prelo), e progressiva, na qual a carga tributária aumenta de acordo com o grau de desconformidade ambiental do produto ou da conduta do agente econômico (2022, p. 1271). Para tanto, diante do Princípio da Legalidade, a lei instituidora do tributo preveria as faixas de alíquotas possíveis, conforme modelo exemplificativo abaixo:

¹² Art. 3º. Para os fins previstos nesta Lei, entende-se por: [...] II - degradação da qualidade ambiental, a alteração adversa das características do meio ambiente; III - poluição, a degradação da qualidade ambiental resultante de atividades que direta ou indiretamente: a) prejudiquem a saúde, a segurança e o bem-estar da população; b) criem condições adversas às atividades sociais e econômicas; c) afetem desfavoravelmente a biota; d) afetem as condições estéticas ou sanitárias do meio ambiente; e) lancem matérias ou energia em desacordo com os padrões ambientais estabelecidos; [...] (BRASIL, 1981)

Volume emissão (mg/Nm ³)	Alíquota	Conduta ¹³
0	0%	Superconforme
Entre 0 e 100	2%	Superconforme
Entre 100 e 200	4%	Conforme/superconforme
Entre 200 e 320	6%	Conforme
Acima de 320	8%	Não conforme

Tabela I. Modelo de progressividade da tributação ambiental

O grau de conformidade da conduta é apreendido a partir das normas técnicas que regulamentam os níveis legais de emissão da substância, sendo conforme, desconforme e superconforme as emissões, respectivamente, próxima, superior e significativamente inferior ao limite de tolerância.

Além de identificar os produtos ou substância sobre os quais recairia a tributação, também seria de competência do Comitê Gestor da Contribuição Ambiental regulamentar a distribuição das alíquotas mediante a definição de critérios de conformidade, em especial para as condutas superconformes, visto que a legalidade e a ilegalidade decorrem dos limites previamente fixados pela legislação.

O reconhecimento, pelo Supremo Tribunal Federal, da constitucionalidade da delegação técnica, dentro dos pressupostos estabelecidos no recurso extraordinário nº 677.725/RS, legitima o Comitê Gestor como órgão regulamentar da Contribuição Ambiental, outorgando-a o

¹³ A ingerência do direito positivo sobre a realidade empírica ocorre de duas formas: (i) mediante coerção, ao regular diretamente as relações intersubjetivas, com a instituição de norma jurídica impositiva que prevê em seu antecedente a conduta humana atingida pelo direito e em seu conseqüente a relação jurídica (o resultado) almejada pelo Estado, com imputação de sanção em caso de descumprimento; (ii) mediante indução, ao influenciar condutas, quando a norma jurídica é utilizada com a finalidade de estimular determinadas ações ou resultados desejados pelo Estado, que vão além daqueles previstos no conseqüente normativo, sendo o agente beneficiado ao fazê-lo (BOBBIO, 2007, p. XII). Essa segunda forma ocorre, nas lições de Bobbio, pela chamada técnica de encorajamento, desencadeando uma sanção positiva: “Em relação ao sistema normativo, os atos humanos podem distinguir-se em atos conformes a atos desviantes. [...] a técnica do encorajamento visa não apenas a tutelar, mas também a provocar o exercício dos atos conformes, desequilibrando, no caso de atos permitidos, a possibilidade de fazer e a possibilidade de não fazer, tornando os atos obrigatórios particularmente atraentes e os atos proibidos particularmente repugnantes. Quanto aos atos desviantes, essa técnica considera – atribuindo-lhes determinadas conseqüências – os atos desviantes por excesso, isto é, os atos superconformes, enquanto se torna cada vez mais tolerante em relação a certos atos desviantes por defeito. [...] pode-se afirmar que um ordenamento promocional busca atingir o próprio fim [...] buscando tornar a ação desejada necessária, fácil e vantajosa”. (BOBBIO, 2007, p. 14)

dinamismo necessário frente aos sistemas ambientais, bem como a internalização, no direito positivo, dos dados empíricos coletados de forma técnica, mediante a identificação de atividades, bens e produtos não sustentáveis e o enquadramento das condutas pertinente nas faixas legalmente previstas, em total consonância com o Princípio da Legalidade Tributária.

CONCLUSÃO

Em um Estado Democrático e Ambiental de Direito, opção positivada por meio da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, a proteção ambiental deve compor o fundamento de validade para o ordenamento jurídico ao lado dos outros direitos e garantias fundamentais. Nesse contexto insere-se, também, o exercício da competência tributária, por meio da tributação ambiental.

Defende-se, neste estudo, que dentre as espécies tributárias que compõem o arcabouço tributário atual, a Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico (CIDE) é a espécie que se revela mais adequada ao emprego em finalidades ambientais, visto que seu regime jurídico constitucional é compatível com os desafios da racionalidade e necessidades de tutela ambiental – não proíbe a vinculação do produto da arrecadação a finalidade específica, no caso dos impostos; ou a vinculação do fato jurídico tributário a uma atividade estatal divisível e específica, no caso das taxas –; porém, é necessário aprimorar o modelo atual para torná-lo mais efetivo quanto aos propósitos ambientais que estão previstos do art. 225 da Constituição Federal.

Enquanto sob o aspecto formal qualquer tributo deva observar as normas de competência e de estrutura estabelecidas pelo sistema tributário nacional, ao se pretender uma tributação que contribua para a efetividade de políticas públicas ambientais, é preciso criar mecanismos de aproximação desse tributo com os conhecimentos que sistematizaram a racionalidade do meio ambiente.

Isso deve se dar por dois caminhos. Primeiro, reconhecer que o processo decisório acerca de dado sistema ambiental deve envolver todos os membros Federativos afim de viabilizar unidade e uniformidade de tratamento, uma vez que os limites jurídicos das fronteiras político-federativas (autonomias federativas) não coincidem com a organização (racionalidade) do sistema ambiental apresentado pelos estudiosos das Ciências do Meio Ambiente. Segundo, a eleição de condutas danosas ao meio ambiente, na condição de fatos jurídicos tributários, deve ser precedida de uma análise técnica empírica, por órgãos ou profissionais devidamente habilitados em conhecimento sobre os sistemas da natureza, com dupla finalidade: de um lado, trazer elementos concretos à norma de incidência tributária,

propositalmente instituída de forma aberta para permitir abranger o maior número de situações possível, mediante a identificação, no plano fenomênico, de atividades econômicas ou relações jurídicas que serão objeto da tributação; de outro, por desdobramento do primeiro, mas a ele estritamente ligado, definir prioridades de políticas públicas ambientais custeadas pela receitas tributárias vinculadas, para realizar justiça ambiental.

Nesse contexto, com a instituição deste tributo, sugere-se a criação de um Comitê Federativo Gestor da Contribuição Ambiental, que deverá ser composto por representantes fazendários da União, Estados, Municípios e Distrito Federal e do Conselho Nacional do Meio Ambiente (CONAMA) – em cuja composição há membros da sociedade civil, tais como cientistas, empresários, representantes de classes, povos originários, dentre outros – e, assim, permitir diálogo entre o Sistema Jurídico e Sistema da Natureza.

As competências do Comitê serão para regulamentar a materialidade da hipótese de incidência mediante a identificação, por estudos técnicos, das condutas, atividades e demais relações jurídicas sobre as quais recairão a tributação e distribuí-las dentre as faixas de alíquota legalmente instituídas, bem como para avaliar e decidir sobre políticas públicas prioritárias. de modo a viabilizar a competência comum dos membros federados para prevenção e reparação de danos ambientais.

Essa competência normativa do Comitê Federativo Gestor da Contribuição Ambiental está conforme o Princípio da Legalidade Tributária, principalmente considerando precedentes do Supremo Tribunal Federal no sentido de ser legítima a delegação legislativa para regulamentar aspectos definidos em lei de forma aberta. O Tribunal reconheceu, com essas decisões, a impossibilidade de o legislador prever todas as situações concretas possíveis de incidência tributária dentro de uma materialidade, especialmente na situação de serem necessários conhecimentos técnicos para tanto.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BOBBIO, Norberto. *Da estrutura à função: novos estudos de teoria do direito*. Barueri: Manole, 2007

BRASIL. Comitê Gestor do Simples Nacional. Resolução CGSN n. 163, de 21 de janeiro de 2022. Aprova o Regimento Interno do Comitê Gestor do Simples Nacional de que trata o inciso I do caput do art. 2º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. *Diário Oficial da União*: seção 1, Brasília, DF, p. 63,

24 jan. 2022. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=122644>. Acesso em 16 abr. 2023

_____. Constituição Federal (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. *Portal da Legislação*: Constituição. 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 16 abr. 2023

_____. Decreto n. 99.274, de 6 de junho de 1990. Regulamenta a Lei nº 6.902, de 27 de abril de 1981, e a Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, que dispõem, respectivamente sobre a criação de Estações Ecológicas e Áreas de Proteção Ambiental e sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, e dá outras providências. *Portal da Legislação*: Decretos. 1990. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/antigos/d99274.htm. Acesso em 16 abr. 2023

_____. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Diretoria de Geociências. 2023. Disponível em: <https://brasilemsintese.ibge.gov.br/territorio/divisao-politica.html>. Acesso em 16 abr. 2023

_____. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. *Portal Biomas Brasileiros*. 2023. Disponível em: <https://educa.ibge.gov.br/jovens/conheca-o-brasil/territorio/18307-biomas-brasileiros.html> :-:text=Em%20nosso%20pa%C3%ADs%20podemos%20encontrar,grande%20riqueza%20natural%20no%20planeta. Acesso em 16 abr. 2023

_____. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. *Portal Clima*. 2002. Disponível em: http://geoftp.ibge.gov.br/informacoes_ambientais/climatologia/mapas/brasil/Map_BR_clima_2002.pdf. Acesso em 16 abr. 2023

_____. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. *Portal de Bacias e Divisões Hidrográficas do Brasil*. 2021. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/geociencias/cartas-e-mapas/informacoes-ambientais/31653-bacias-e-divisoes-hidrograficas-do-brasil.html>. Acesso em 16 abr. 2023

_____. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. *Portal da Legislação*: Leis Ordinárias. 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em 16 abr. 2023

_____. Lei n. 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. *Portal da Legislação*: Leis Ordinárias. 1981. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6938.htm. Acesso em 16 abr. 2023

_____. Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. *Portal da Legislação: Leis Ordinárias*. 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18212cons.htm. Acesso em 16 abr. 2023

_____. Lei Complementar n. 24, de 7 de janeiro de 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. *Diário Oficial da União: Brasília, DF, 9 jan. 1975*. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm. Acesso em 16 abr. 2023

_____. Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 10 de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. *Diário Oficial da União: Brasília, DF, 15 dez. 2006*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em 16 abr. 2023

_____. Ministério do Meio Ambiente/Gabinete do Ministro. Portaria n. 630, de 5 de novembro de 2019. Aprova o Regimento Interno do Conselho Nacional do Meio Ambiente – Conama. Brasília: *Diário Oficial da União*, 08 nov. 2019. Disponível em: http://conama.mma.gov.br/index.php?option=com_sisconama&task=arquivo.download&id=792. Acesso em 16 abr. 2023

_____. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Recurso extraordinário n. 343.446/SC. Julgamento de recurso extraordinário. Recorrente: Moretti Automóveis Ltda. Recorrida: União. Relator: Ministro Carlos Velloso. Brasília, 20 de mar. 2003. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=261045>. Acesso em 16 abr. 2023

_____. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Recurso extraordinário n. 977.725/RS. Julgamento de recurso extraordinário. Recorrente: Sindicato das Indústrias Têxteis do Estado do Rio Grande do Sul. Recorrida: União. Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, 11 de nov. 2021. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=758725767>. Acesso em 16 abr. 2023

CARRAZZA, Roque Antonio; CARRAZZA, Elizabeth Nazar. Breves considerações sobre a tributação ambiental. In: LISBOA, Julcira Maria de Mello Vianna (coord.); LISBOA, Julcira Maria de Mello Vianna; ABROSIO, Claudia Cristina dos Santos; MARCON, Giancarla Coelho Naccarati (orgs.). *O direito tributário como instrumento para a preservação do meio ambiente*. São Paulo: Quartier Latin, 2022. p. 25-65

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2008

_____. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2009

CARVALHO, Paulo de Barros. Incentivos fiscais destinados a viabilizar a redução da emissão de gases de efeito estufa. In: LISBOA, Julcira Maria de Mello Vianna (coord.); LISBOA, Julcira Maria de Mello Vianna; ABROSIO, Claudia Cristina dos Santos; MARCON, Giancarla Coelho Naccarati (orgs.). *O direito tributário como instrumento para a preservação do meio ambiente*. São Paulo: Quartier Latin, 2022. p. 11-24

FORTES, Fellipe Cianca; KEMPFER, Marlene. A tributação do ilícito ambiental: promoção de condutas sustentáveis por meio da competência tributária extrafiscal. In: MONICA, Eder Fernandes; HANSEN, Gilvan Luiz; BLÁZQUEZ, Guillermo Suárez (orgs.). *Libro de artículos: IV seminário internacional sobre democracia, ciudadanía y estado de derecho*. Ourense: Universidade de Vigo, 2022. p. 1258-1276

_____. *Princípio da seletividade tributária no estado ambiental: estímulo ao consumo sustentável*. No prelo 2023.

MARTINS, Joana D'Arc Dias. *Tributação, consumo e meio ambiente: a tributação ambiental como controle do consumo e seus reflexos no meio ambiente*. Curitiba: Juruá Editora, 2021

MIRANDA, Pontes de. *Comentários à constituição de 1967 com a emenda nº 1 de 1969*. 2. ed. São Paulo: RT, 1970, t. III

NAGIB, Luiza; ASSUNÇÃO, Ana Cristina de Paulo. Seletividade do ipi como instrumento à sustentabilidade. In: LISBOA, Julcira Maria de Mello Vianna (coord.); LISBOA, Julcira Maria de Mello Vianna; ABROSIO, Claudia Cristina dos Santos; MARCON, Giancarla Coelho Naccarati (orgs.). *O direito tributário como instrumento para a preservação do meio ambiente*. São Paulo: Quartier Latin, 2022. p. 515-534

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. *Declaração de estocolmo sobre o meio ambiente humano*, 1972. Disponível em: <http://portal.iphan.gov.br/uploads/ckfinder/arquivos/Declaracao%de%Estocolmo%1972.pdf>. Acesso em 16 abr. 2023

_____. *Declaração do rio sobre o meio ambiente*, 2012. Disponível em: <http://www.mpf.mp.br/sc/municipios/itajai/gerco/volume-v>. Acesso em 16 abr. 2023

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. *Direito Tributário Ambiental*. Rio de Janeiro: Forense, 2020. Edição do Kindle