

ECO-TRIBUTAÇÃO E A ECONOMIA DO MEIO AMBIENTE: UMA ANÁLISE À LUZ DA TEORIA DOS SISTEMAS DE NIKLAS LUHMANN

ECO-TAXATION AND ENVIRONMENTAL ECONOMICS: AN ANALYSIS IN THE LIGHT OF NIKLAS LUHMANN'S SYSTEMS THEORY

LUIZ AUGUSTO AGLE FERNANDEZ FILHO*
JADSON CORREIA DE OLIVEIRA**

RESUMO

O presente artigo analisa o uso da tributação como ferramenta apta à proteção ambiental. Inicialmente, busca-se compreender as possíveis contribuições do Direito (Tributário), sob o viés da “comunicação” intersistêmica e ecológica, a fim de promover o meio ambiente natural. Observa-se na extrafiscalidade a aptidão de direcionamento de condutas dos particulares para a consecução de fins almejados pelo Estado. A grande questão enfrentada decorre da possibilidade, ou não, da instituição de tributos que absorvam a complexidade ambiental, de maneira a abranger os códigos “lícito”, “sustentável” e “lucro”, compatibilizando-se respectivamente com o Direito, Ecologia e Economia. A análise recorreu à pesquisa bibliográfica e normativa, através do método lógico-dedutivo, e para a implementação desses instrumentos fiscais perpassa pela Teoria dos Sistemas de Niklas Luhmann. Ao final, demonstra-se a aptidão do tributo para fomentar a alteração de condutas poluidoras lícitas, porém indesejadas, como um acoplamento entre os sistemas econômico e jurídico.

PALAVRAS-CHAVE: Ecologia. Teoria dos Sistemas. Extrafiscalidade. Eco-tributação.

ABSTRACT

This article aims to analyze the possibility of taxes being used as the most appropriate tools for environmental protection. Initially, we seek to understand the possible contributions of Tax Law, under the bias of intersystemic and ecological “communication”, to promote the natural environment. Next, it is observed in extrafiscality the traffic of directing conducts of the individuals for the attainment of ends desired by the State. The big question faced stems from the possibility, or not, of imposing taxes that absorb the environmental complexity, in order to cover the “licit”, “sustainable” and “profit” codes, making them compatible respectively with Law, Ecology and Economy. The analysis will be carried out through bibliographical and normative research, through the logical-deductive method, and for the implementation of these fiscal instruments it will be based on Niklas Luhmann's Theory of Systems. In the end, it demonstrates the possibility of the tribute to encourage the alteration of lawful but unwanted polluting conducts, as a complement between the economic and legal systems.

KEYWORDS: Ecology. Systems Theory. Extrafiscality. Eco-taxation.

* Doutorando em Direito pela Universidade Federal da Bahia (UFBA). Mestre em Direito pela Universidade Católica do Salvador (UCSAL). Graduado em Direito pela UCSAL. Especialista em Direito Tributário, tanto pela UFBA, quanto pela Faculdade Baiana de Direito.
E-mail: luizaugustoagle@yahoo.com.br. ORCID: 0000-0002-0499-5768.

** Pós-Doutor em Democracia e Direitos Humanos pelo Ius Gentium Conimbrigae - IGC/CDH da Universidade de Coimbra. Doutor em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP. Mestre em Direito pela Universidade Católica de Pernambuco – UNICAP. Professor na Universidade Federal de Sergipe – UFS.
E-mail: jadson_correia@hotmail.com. ORCID: 0000-0003-1599-6552.

SUMÁRIO: 1 Introdução; 2 A tutela jurídica do bem ambiental no Brasil; 3 Da necessária diferenciação funcional: Economia, Direito e Ecologia; 4. A instrumentalidade das normas jurídicas para a transformação social. Da sanção à indução: Tributação extrafiscal; 4.1 Da zona de tolerabilidade; 4.2 O princípio do poluidor-pagador; 4.3 A eco-tributação enquanto acoplamento intersistêmico; 5 Considerações Finais; 6 Referências.

1. INTRODUÇÃO

No presente artigo busca-se investigar como o Estado pode intervir de forma mais eficiente, promovendo a preservação da natureza por meio do instrumentário econômico-tributário, à luz da teoria dos sistemas de Niklas Luhmann.

Haja vista que somente através de uma da diferenciação funcional de sistemas sociais complexos e a sua relação com meio ambiente, tornar-se-á possível compreender melhor a possibilidade de utilização instrumental do Direito Tributário com o desiderato de promover a proteção das bases vitais da natureza, a partir das “exações ecológicas”, dos “favorecimentos eco-tributários” e “agravações eco-tributárias”.¹

Para tanto, impende investigar, sob a ótica jurídica, a evolução da relação humana com a natureza e os limites imanentes da tutela ambiental de cunho marcadamente proibitivo e injuntivo.

Há muitos anos, a sociedade mundial vem sofrendo com as consequências da destruição da natureza. São diversos os efeitos deletérios para o meio ambiente percebidos pela população que impactam diretamente na saúde e qualidade de vida das pessoas, inclusive, reverberando de modo a ameaçar o futuro da espécie humana.

Como exemplos mais recorrentes das implicações das intervenções antrópicas inconsequentes na natureza, tem-se a redução do acervo florestal, a extinção de espécies vegetais e animais, o aquecimento global, a redução da qualidade do ar, a diminuição das fontes de água potável, entre outros reflexos decorrentes da dilapidação do patrimônio natural pelo homem.

A visão antropocêntrica da natureza enquanto fonte inesgotável de elementos e recursos para a satisfação das “necessidades” humanas acarretou profundos prejuízos ao meio ambiente, sendo muitos desses danos irreversíveis, resultando na projeção imensurável dos efeitos maléficos para o planeta.

Até pouco tempo, não havia a conscientização relacionada à escassez e finitude dos recursos naturais, nem mesmo da dimensão da essencialidade do meio ambiente ecologicamente equilibrado para a saúde e vida das presentes e futuras gerações.

1 TIPKE, Klaus; LANG, Joaquim. Direito Tributário (Steuerrecht). Tradução da 18ª ed. alemã: Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, v. 1, 2008. p. 436 e 437.

Nesse viés, a preocupação humana com a preservação da natureza é relativamente recente na história da humanidade e, ainda que o Direito já regulamentasse algumas situações de cunho ambiental, o fazia, em regra, por questões patrimoniais e administrativas, marcadamente pela satisfação do sistema econômico.

Atualmente no Brasil, nos termos constitucionais, do ponto de vista material, o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado é imprescindível à sadia qualidade de vida. Assim, o direito (fundamental) ao meio ambiente ecologicamente equilibrado vai além da esfera individual, transbordando o interesse coletivo, pois se trata de um direito difuso que transcende essa geração, pertencendo a todos os seres vivos que habitam o planeta, agora e no futuro.

No entanto, apenas a previsão dos direitos fundamentais no texto constitucional não é suficiente para assegurar, *per si*, a tutela jurídica necessária para a concretização do aspecto material desses direitos². Para tanto, faz-se necessária a análise dos mecanismos pertinentes à disposição do ordenamento jurídico para fins de promoção da sua eficácia com a respectiva força para a implementação e efetivação.

Para tanto, a partir de uma observação de segunda ordem, impende investigar as raízes da ineficiência da tutela jurídica ambiental no Brasil em virtude da complexidade de sistemas funcionais autopoieticos que se autorreferenciam, organizando-se e diferenciando-se por meio de códigos e funções próprias.

Dessa forma, o objetivo do presente estudo é examinar a validade da instrumentalidade das normas impositivas tributárias no ordenamento jurídico pátrio com objetivos de promoção ambiental, a partir da teoria dos sistemas sociais de Luhmann. A problematização se refere aos seguintes pontos: O argumento econômico pode ser ignorado pelo Direito? O argumento jurídico e econômico ocasiona a corrupção do sistema ecológico considerando a teoria dos sistemas de Luhmann? A tributação ambiental pode ser um mecanismo para efetiva proteção ambiental?

Para tanto, no segundo tópico será realizada uma análise acerca da tutela jurídico-constitucional do ambiente natural. No terceiro tópico serão analisadas as diferenciações intersistêmicas. E o quarto tópico disporá sobre a tributação extrafiscal (ambiental), sob o vértice da comunicação ecológica luhmanniana.

2. A TUTELA JURÍDICA DO BEM AMBIENTAL NO BRASIL

Historicamente, desde o Brasil colônia, já havia regulamentações de cunho ambiental emanadas da Coroa Portuguesa, preocupada com a administração da exploração das riquezas naturais do país recém descoberto.

2 BENJAMIN, Antônio Herman V. Constitucionalização do ambiente e ecologização da Constituição brasileira. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato (org.). *Direito Constitucional Ambiental Brasileiro*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 126.

A esse respeito, com relações aos primeiros comandos normativos que vigoraram no Brasil, nos idos do início do século XVI, menciona-se as Ordenações Afonsinas que estabeleciam como fato típico e punível criminalmente a derrubada de árvores frutíferas. A partir de 1521, com a vigência das Ordenações Manuelinas, havia expressa vedação à caça de determinadas espécies de animais com métodos ou armas que lhes impusesse dor e sofrimento; era proibido, pela ordenação da coroa, a alienação de colmeias sem as abelhas, mantendo-se o crime de injúria ao rei, quando do corte ilegal de árvores de fruto³.

Ainda nesse primeiro período, a partir de 1603, as Ordenações Filipinas, de acordo com Spagolla, “previam pela primeira vez o conceito de poluição, vedando a qualquer pessoa lançar materiais que contaminassem os recursos hídricos, além de aumentar a proteção aos animais e reiterar o crime de corte de árvores de fruto”⁴.

Posteriormente, em 1808, com a chegada da família real ao Brasil colônia, visando à preservação patrimonial da coroa portuguesa, estimulou-se a denúncia da extração irregular de riquezas naturais protegidas, a exemplo da árvore Pau-Brasil, até mesmo com a promessa de liberdade aos escravos que reportassem esta atividade de derrubada de madeira para contrabando⁵.

A Constituição imperial de 1824 e o Código Penal de 1830, repetindo as ordenações portuguesas, preservaram como fato típico ilícito o corte irregular de árvores. Ainda no Brasil Império, por intermédio da Lei nº 601 de 18 de setembro de 1850⁶, estipulou-se como crime o desmatamento florestal por meio das queimadas ou derrubada de árvores das terras devolutas ou alheias.

De logo, chama a atenção a estreita preocupação econômica por trás das primeiras normas de caráter “ambiental”, tendo em vista que na primeira fase de exploração do país pelos portugueses a extração de Pau-Brasil foi muito intensa, visto o potencial financeiro da mercadoria para exportação para Europa, tanto como corante para tingir tecidos quanto para a construção de movelaria.

De acordo com Luhmann, o sistema econômico encontra-se fechado autonomamente e funciona através da lógica monetária, alcançando imensa complexidade esse sistema social operava, na fase pré-monetária, com a função

3 SPAGOLLA, Vânia Senegalia Morete. *Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um Imposto Ambiental no Direito Brasileiro*. Dissertação (Mestrado em Direito), Universidade de Marília, São Paulo, 2008. p. 151.

4 *Ibidem*, p. 55-56.

5 *Ibidem*, p. 56.

6 “Art. 2º os que se apossarem de terras devolutas ou de alheias, e nellas derribarem mattos ou lhes puzerem fogo, serão obrigados a despejo, com perda de bemfeitorias, e de mais soffrerão a pena de dous a seis mezes do prisão e multa de 100\$, além da satisfação do damno causado. Esta pena, porém, não terá logar nos actos possessorios entre heréos confinantes”. (Grifo nosso). BRASIL. Lei nº. 601, de 18 de setembro de 1850. Dispõe sobre as terras devolutas do Império. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l0601-1850.htm. Acesso em: 8 out. 2022.

pautada na lógica originária de propriedade/não propriedade, atualmente encontra-se programado pela codificação binária do pagamento/não pagamento, sob a ideia de lucro/não lucro⁷. Nesse sentido, é possível explicar as raízes da “preocupação” ambiental do Brasil colônia, vejamos:

Originally the economy was coded through property. This forced every participant into the alternative of owning property or not regarding all the goods capable of being owned. Ownership by one participant excluded all the others. This was the only way that exchange was possible and property was capable of fulfilling certain ecological functions. A tolerant treatment of nature is beneficial to property because one can defend it against others and they can eventually be brought through legal channels to replace any damage.³ In its pre-monetary form, property, especially as the ownership of land, was not capable of being differentiated sufficiently. It remained, for example, the quasi-necessary foundation of political power (feudalism). Only the binary coding of the economy through money and a change of the code having/not having to the code payment/non-payment led to the complete functional differentiation of the economic system⁸.

Operando ainda para satisfação das expectativas do sistema econômico, o sistema jurídico, no período Republicano, a partir da novel codificação civilista de 1916, cunhou diversas regras sobre os bens naturais, que se desenvolveram internamente normas esparsas sobre a matéria ambiental. Desta forma, ainda que pautadas pela lógica patrimonial e econômica, as Constituições Federais de 1934 e as que a sucederam até 1969, previam normas de defesa do patrimônio natural, histórico, artístico e cultural, bem como estabeleceram as respectivas competências para a proteção jurídica dos recursos provenientes do solo, mineração do subsolo, águas, fauna e flora⁹.

Na seara infraconstitucional, na década de 1930, foram editados o Código de Águas (Decreto nº 24.643/1934) e o Código Florestal (Decreto nº 23.793/1934), seguidos, na década de 1960, pelo Código de Pesca (Decreto Lei nº 221, de 28 de fevereiro de 1967) e pelo Código de Mineração (Decreto Lei nº 227, de 28 de fevereiro de 1967). Apesar disso, tem-se que, apenas a partir da década de 1970, a jurisprudência brasileira passou a concretizar efetivamente os preceitos de proteção ambiental¹⁰.

No entanto, acompanhando o contexto internacional, foi na década de 1980 que a legislação pátria evoluiu na defesa do meio ambiente, tendo como principal marco a aprovação da Lei da Política Nacional do Meio Ambiente (Lei

7 LUHMANN, Niklas. *Ecological Communication*. Trad. John Bednarz Jr. Chicago: Polity Press, 1989. p. 51.

8 *Ibidem*, p. 52.

9 ANTUNES, Paulo de Bessa. *Direito Ambiental*. 10. ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2007. p. 52.

10 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação Ambiental: A utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 50.

n.º 6.938, de 31 de agosto de 1981) e, instrumentalmente, com advento da Lei da Ação Civil Pública (Lei n.º 7343, de 24 de julho de 1985), através da qual a tutela do bem ambiental avançou precipuamente na seara de responsabilização pelos danos causados à natureza¹¹.

Contudo, inspirada pela revolução ambiental, em virtude da assimilação do risco da extinção da sociedade global, a Constituição Federal de 1988, estruturada de forma marcadamente analítica, foi a primeira a destinar um título específico para tratar do meio ambiente natural, e, como visto, previu expressamente o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Desse modo, com a constitucionalização ampla dos preceitos de proteção ambiental, nos moldes delineados no texto constitucional de 1988, a promoção do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, enquanto direito fundamental, desencadeou a necessidade de criação de outras normas derivadas, com configuração procedimental, a fim de assegurar a implementação do direito ao meio ambiente que, como visto, goza de uma dimensão positiva e negativa.

Todavia, o poder constituinte originário ao positivar o direito fundamental ao meio ambiente trouxe da dimensão política para à jurídica e econômica novos desafios, e, conseqüentemente, como adverte Luhmann: “*Politics and the economy are functionally differentiated systems. Therefore, if politics intervenes in the process of price formation (which, (...), happens to a great extent) it transforms economic problems into political ones. But the difference between the two systems remains*”¹².

Considerando que o descaso da humanidade com a natureza pode vir a comprometer e a afetar a existência da vida futura, a tutela do meio ambiente deve preconizar a capacidade de reequilíbrio dos processos ecológicos, sob o paradigma da sustentabilidade. Desse modo, evitar-se-á que a ação humana, face aos avanços tecnológicos, seja irreversível e desastrosa, vindo a comprometer a existência das gerações vindouras¹³.

Não obstante, observa-se na legislação ambiental que apesar de existirem normas que visem prevenir os impactos ambientais, as mesmas são menos utilizadas que as legislações coercitivas punitivas, que sob a justificativa de evitá-los, busca responsabilizar o causador do dano já consolidado. Desta forma, embora tais normas estabeleçam medidas nas searas administrativas, civis e penais, a exemplo de multas punitivas e aplicação de mecanismos de

11 SPAGOLLA, 2008.

12 LUHMANN, 1989, p. 54.

13 HOTTOIS, Gilbert. Gerações vindouras. In: HOTTOIS, Gilbert; MISSA, Jean-Noël. Nova enciclopédia da bioética: medicina, ambiente, biotecnologia. Lisboa: Instituto Piaget, 2001. p. 390.

compensação das áreas degradadas, em alguns casos, os prejuízos ambientais, uma vez concretizados, podem ser irreversíveis¹⁴.

Denota-se que mesmo constitucionalmente consagrada, a eficácia da proteção e a garantia da tutela jurídica do meio ambiente carecem de concretização no plano fático. O crescente prejuízo ambiental tem revelado a necessidade de uma ação mais incisiva do Estado enquanto guardião desse direito fundamental, que deve valer-se dos institutos jurídicos consagrados para que, assim, seja apto a assegurar um meio ambiente ecologicamente equilibrado para a presente e futuras gerações¹⁵.

Porém, como se verá, se o sistema jurídico operar de modo a não ser “entendido” pelo sistema econômico, inevitavelmente, frustrará as necessidades do sistema ecológico, em razão de operarem funcionalmente em lógicas diversas.

3. DA NECESSÁRIA DIFERENCIAÇÃO FUNCIONAL: ECONOMIA, DIREITO E ECOLOGIA

O sistema jurídico tem a sua autopoiese através da codificação da diferença entre o que é lícito e o que é ilícito. Nenhum outro sistema social opera sob essa lógica funcional. Esse código binário do Direito promove a segurança jurídica, dizendo o que é direito e o que não é direito¹⁶.

Em paralelo a isso, na sua diferenciação do ambiente, a comunicação jurídica, a nível da programação do sistema, é, ao mesmo tempo, fechada e aberta. De um lado o fechamento decorre da derivação normativa apenas de outras normas jurídicas, aupoieticamente. De outro, a abertura decorre da possibilidade de cognição do sistema ao ambiente de modo a avaliar a necessidade de se adequar, ou seja, segundo Luhmann, o sistema pode “aprender” modificando suas normas¹⁷.

No âmbito jurídico a discussão entre o meio ambiente e desenvolvimento ganhou espaço, nas décadas de 1970 e 1980, na medida em que surgiram dúvidas acerca do modelo de crescimento que vigorava na maioria dos países do mundo¹⁸.

Acerca desta relação entre economia e meio ambiente, Derani sustenta que a economia ambiental trata o bem natural como fornecedor de matéria-prima ou como objeto de dano, definindo, assim, o meio ambiente não apenas como

14 SELL, Cleiton Lixieski; ARAÚJO, Luis Ernani Bonesso de. Direito e sociobiodiversidade: um estudo sobre o meio ambiente sustentável em tempos de capitalismo insustentável. *Revista Direito Ambiental e sociedade*, v. 10, n. 3 – set./dez., p. 145-169, 2020. p. 152.

15 LEFF, Enrique. *Epistemologia ambiental*. 5. ed. São Paulo: Cortez, 2010. p. 118.

16 LUHMANN, 1989, p. 64.

17 *Ibidem*, p. 64-65.

18 ZHOURI, Andréia; LASCHEFSKI, Klemens. Desenvolvimento e conflitos ambientais: um novo campo de investigação. *In: ZHOURI, Andréia; LASCHEFSKI, Klemens (org.). Conflitos ambientais*. Belo Horizonte: UFMG, 2010. p. 11.

aquele espaço onde estão os recursos naturais, mas também, onde encontra-se os bens transformados pela poluição¹⁹.

Do ponto de vista econômico, consoante assevera Bachelet, “a ecologia não passa de uma simples variável; os recursos naturais são outros tantos *input* integrados nos factores de produção”²⁰.

Neste sentido Luhmann leciona que:

Accordingly, the concept that the economic system produces for itself of the ecological environment (as distinguished from humans and society) is limited by the possibilities of adding its own operations to it. In this sense, Dieter Bender defines environment, ‘as the totality of all naturally provided, nonproduced goods and services that provide streams of profit to the individual participants in the process of production and consumption’. Although this definition suggests a direction of flow it includes the absorption of economic declines because the economic system draws profits from this absorption too. But right from the very beginning this definition is calculated towards compatibility with internal economic operations and not to the particularity of the environment. Moreover, through precipitous equalization it conceals the largely typical problem for an environmentally minded economy of separating the problems of levels and amounts from those of allocation and deciding each separately. None of this is a shortcoming or a constriction that should be criticized. Instead, it is the condition for the system’s ability to steer itself internally according to its difference from the environment. In the same way it also provides the limits of possible resonance²¹.

Na atualidade não é mais possível sustentar a ideia de que a natureza é fonte inesgotável de recursos e que, em prol do desenvolvimento econômico, a ação do homem não encontra limites.

Acerca do desenvolvimento e da lógica que rege a programação do sistema ecológico, Simioni sintetiza:

Também a ecologia contemporânea conquistou autonomia à medida que suas autodescrições se tornam independentes do código científico verdade/falsidade, fechando-se operacionalmente sob um outro código que a diferencia funcionalmente: sustentável/não sustentável. O programa da ecologia abre então o sistema às observações dos problemas de degradação do meio ambiente, estabelecendo os critérios para auto-indicação das informações do ambiente no lado sustentável ou no lado não-sustentável do seu código operacional. Assim a ecologia também pode, hoje, ser observada como um sistema autopoietico da sociedade, notadamente a partir do ingresso, nos meios de comunicação de massa, de uma comunicação específica (comunicação ecológica) tecnicada pela diferença sustentabilidade/não sustentabilidade²².

19 DERANI, Cristiane. Direito Ambiental Econômico. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 51.

20 BACHELET, Michel. Ingerência Ecológica: Direito Ambiental em questão. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005. p. 162.

21 LUHMANN, op. cit, p. 58.

22 SIMIONI, Rafael Lazzarotto. Direito ambiental e sustentabilidade. Curitiba: Juruá Editora, 2006. p. 89.

No plano constitucional, em busca do princípio do desenvolvimento sustentável, o constituinte originário visou adequar os princípios que regem a proteção ambiental com os valores que regem a ordem econômica, de acordo com os ideais de livre iniciativa previstos no artigo 170, IV e parágrafo único, da Constituição Federal, de modo que a preservação da natureza não inviabilizasse a expansão da economia.

Com efeito, a “sustentabilidade, em outras palavras, tem por finalidade buscar compatibilizar o atendimento das necessidades sociais e econômicas do ser humano com a necessidade de preservação do ambiente”²³.

Nesse sentido, a elaboração de uma economia sustentável depende da consciência de todos os atores envolvidos que precisam adequar as condutas em todas as cadeias do processo produtivo até o de consumo, pois além da necessidade de equacionar o desenvolvimento econômico com as práticas que menos agridam a natureza, é importante que, na ponta do processo, o consumidor seja mais consciente e menos consumista, e com isso demande menos do meio ambiente.

Contudo, o sistema econômico não funciona preocupado com as consequências deletérias ao meio ambiente, operando de modo a calcular as vantagens e desvantagens da apropriação do bem natural e das externalidades produzidas, sob o prisma do lucro/não lucro. Nesse prisma Rocha explica que:

O Direito atua conforme um código binário de direito/não direito e a Economia baseia-se no código lucro/não lucro. Tal racionalidade específica é comunicado de um sistema para outro sistema que, por sua vez, não o reconhece, demonstrando ser impraticável uma comunicação direta entre os sistemas que são operativamente fechados. Tal constatação pode ser percebida na comunicação que se estabelece entre qualquer sistema que se observe. Dessa forma, a improbabilidade da comunicação intersistêmica adquire contornos especialmente importantes no contexto da presente pesquisa, na qual se destaca a observação da realidade e a comunicação entre os sistemas do Direito e da Economia que precisariam produzir efeitos capazes de promover a proteção dos recursos naturais sem necessariamente impedir o desenvolvimento, tal como pode ocorrer com normas proibitivas em geral²⁴.

Complementa Rocha que:

Não existe assim “consciência ambiental” na operação econômica, tampouco em seus agentes (quando há é irrelevante na operação, pois não é racional, tampouco provável). Sob o ponto de vista sistêmico, não há que se esperar ações positivas espontâneas, a menos que ocorra um estímulo de comando-sanção do sistema do Direito na busca por algum ajuste nessa operação. Assim, a perspectiva sistêmica de Luhmann possibilita compreender a origem

23 SIRVINSKAS, Luís Paulo. Manual de Direito Ambiental. 11. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 139.

24 ROCHA, Leonel Severo; WEYERMÜLLER, André Rafael. Comunicação ecológica por Niklas Luhmann. *Novos Estudos Jurídicos*, 19(1), 2014, p. 232-262. p. 244.

dessas dificuldades (que são comunicativas) e observar a realidade de maneira mais adequada²⁵.

Em conexão com isso, Luhmann elucida:

*(...) the economic system itself has no goals because, as a closed autopoietic system, it is not directed toward any output. The best that can be said is that production organizations observe environmental protection as a secondary goal, especially when they are directed by managers and when they do not perceive an urgent reason for a marketprice guided dividend policy beneficial to shareholders. Similarly, a consumer - if ecologically-minded - might be willing to pay more for environmentally safe soap. Behavior can be modified in an ecologically desirable sense in the economy — but not without affecting production costs, and consequently taxes and preferences for goods. It may make very good sense to speculate on ecological enlightenment, improved clarity of causal connections and on ‘changes of mind’ or ‘value shifts’.*²⁶

Desta forma, quanto mais escasso for o bem natural maior será o valor de mercado para a economia, portanto, a internalização do custo, por si só, não é um fator determinante para a preservação ambiental. Acerca desse paradoxo, esclarece Luhmann:

*Only to the extent that the environment is brought into the economy in this way and internalized with the help of quantitative or profit calculi can there be economic motives for handling the environment with care as the property theory of the physiocrats had intended. Resonance to environmental data and events is then regulated through prices and what influences them. On one hand, prices are a critical instrument in the discovery of environmental opportunities. When prices rise so do the opportunities for the increase of production, including the extraction of material and energy from the environment. When prices fall activities that are no longer profitable are discontinued. Small profits stimulate production too, even if they are accompanied by distant, unperceived (by the market) risks of catastrophic consequences, and even if businesses felt a sense of responsibility for such consequences it would still be rational economically to leave these out of consideration. This comes under the much discussed asymmetry of internal advantages and external liabilities. But it also demonstrates that it is not always possible to solve the problem through forcing the internalization of costs.*²⁷

Noutro giro, a sustentabilidade entre os sistemas tem relação direta com a proteção da própria vida humana e conseqüentemente dos sistemas sociais, sendo, portanto, tratada como um princípio basilar ambiental, ante a necessidade de harmonização da proteção ambiental ao também princípio fundamental do livre desenvolvimento econômico.

Para compreender as nuances do desenvolvimento sustentável, é necessária uma análise mais detalhada acerca dos princípios fundamentais que

25 ROCHA; WEYERMÜLLER, 2014, p. 245.

26 LUHMANN, 1989, p. 61.

27 Ibidem. p. 58-59.

regem o ideal de sustentabilidade, inclusive, sob o viés da tolerabilidade, como forma de compatibilizar os anseios dos sistemas econômico e ecológico.

4. A INSTRUMENTALIDADE DAS NORMAS JURÍDICAS PARA A TRANSFORMAÇÃO SOCIAL. DA SANÇÃO À INDUÇÃO: TRIBUTAÇÃO EXTRAFISCAL

O problema relativo à “comunicação” intersistêmica decorre de uma limitação comunicativa subjacente ao fechamento operacional dos sistemas sociais, repercutindo na efetividade das normas jurídicas tipicamente positivadas. Segundo Simioni:

Cada sistema da sociedade só observa o que a sua própria estrutura lhe permite observar. Cada sistema só vê o que pode ver e apenas um observador de segunda ordem, através de distinções que corresponda ao mínimo de realidade empírica, pode ver o que os demais sistemas não podem ver e que sequer podem ver que não veem²⁸.

Tradicionalmente, o Estado se vale da força para fazer cumprir as leis, devido à concepção eminentemente coativa do sistema jurídico, cunhado para viabilizar, por meio do uso do aparato estatal, o cumprimento das sanções jurídicas punitivas, garantindo a efetividade das normas estabelecidas.

Do ordenamento jurídico decorrem as normas que “estatuem atos de coação atribuíveis à comunidade jurídica”²⁹. Assim, o Direito pode ser compreendido, enquanto ordem social, como a força estatal juridicamente organizada³⁰. De acordo com Ross, a unidade de um ordenamento jurídico decorre de uma característica comum às normas jurídicas que são, direta ou indiretamente, diretivas para regulamentar o exercício do monopólio da força estatal³¹.

Os instrumentos econômicos à disposição do Estado para incentivar ou desincentivar condutas têm ganhado espaço, na medida em que potencializam a eficácia e a efetividade dos preceitos previstos na ordem jurídica, na medida em que melhor são compreendidos pela programação da economia.

Sob essa perspectiva Rocha ensina que:

Em sendo a operação da Economia condicionada, ou melhor, determinada por sua capacidade de realizar pagamentos, pelo lucro, tem-se que a única forma viável de construir soluções ambientalmente relevantes capazes de

28 SIMIONI, 2006, p. 75.

29 KELSEN, Hans. Teoria Pura do Direito. Tradução: João Baptista Machado. 8.ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2009. p.36.

30 Do ponto de vista sociológico, Kelsen distingue as sanções entre imanentes e transcendente. Explica que o caráter transcendente seria metajurídico, oriundo da crença dos indivíduos, já a sanção imanente seria aquela que ocorre de maneira heterônoma, dentro da sociedade, sendo o Direito uma sanção socialmente organizada. *Ibidem*.

31 ROSS, Alf. Direito e Justiça. Tradução: Edson Bini. 2.ed. São Paulo: Edipro, 2007. p. 63.

enfrentar problemas ecológicos é privilegiando mecanismos que se utilizem tanto da racionalidade do Direito quanto da racionalidade da Economia para operarem³².

Ao conduzir as pessoas físicas e jurídicas à consecução de objetivos públicos, a Administração consegue desafogar as suas atividades e otimizar os esforços na prestação das suas tarefas constitucionais, mormente voltadas à expansão das políticas públicas de desenvolvimento social.

Os mecanismos que o Poder Público dispõe para orientar a ação do particular afetado pela norma jurídica são basicamente de duas naturezas: por meio da previsão de um ônus para a realização de determinada conduta, ou via incentivos à promoção dos comportamentos desejados³³.

De acordo com Bezerra, o Direito possui basicamente duas funções: a “conservadora, pois corresponde ao elemento estático da realidade social, e a função transformadora, ligada ao aspecto dinâmico da sociedade (influências recíprocas dos diversos fatores condicionantes da vida em grupo)”³⁴.

Com isso, o Direito, antes eminentemente proibitivo e permissivo (protetivo-repressor), de viés nitidamente conservador do *status quo*, passou, também, a utilizar as normas jurídicas, no intuito de estimular e encorajar os comportamentos atrelados aos fins promovidos e desejados, adquirindo uma feição promocional e transformadora, a partir de uma “postura prospectiva de mudança de futuro, de projeto de vida”³⁵.

Neste desiderato, o poder de tributar, amparado pelas normas tributárias, revelam especial aptidão para direcionar condutas, na medida em que o tributo pode ser utilizado como um gravame para determinados tipos de fatos que o Estado visa modificar, sem proibir.

Da correlação entre tributação e o meio ambiente, exsurgiu na doutrina, o denominado Direito Tributário Ambiental que Tôrres conceitua como sendo o ramo da ciência tributária que tem como objeto a análise das normas jurídicas tributárias elaboradas com fulcro na competência ambiental, a partir do objetivo de utilizar a faceta instrumental da tributação como forma de promoção e proteção do meio ambiente³⁶.

As normas (extra)fiscais também podem atuar no inconsciente dos indivíduos, só que de maneira a estimular a adoção de ações promocionais do meio ambiente, mediante, por exemplo, a tributação do “fluxo produtivo

32 ROCHA; WEYERMÜLLER, 2014, p. 253-254.

33 Ibidem, p. 4.

34 BEZERRA, Paulo César Santos. Sociologia jurídica. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 37-38.

35 BAHIA, Saulo José Casali; DIAS, Sérgio Novais. Constituição e a revisão de 1993. Salvador: Ciência Jurídica, 1992. p. 40.

36 TÔRRES, Heleno Taveira. Incentivos fiscais na constituição e o “crédito-prêmio de IPI”. Revista Fórum de Direito Tributário, ano 3, n. 14, mar./abr. 2005a. p. 101-102.

(aquele ao qual é adicionado valor), de preferência no ponto em que os recursos são apropriados da biosfera, o ponto de ‘extração’ da natureza”³⁷.

Neste prisma, o Estado, através da pressão exercida pela cobrança do dinheiro, consegue induzir as condutas dos particulares, em diferentes níveis³⁸, pois, na esfera privada, os sujeitos passivos, a fim de evitar a incidência do gravame financeiro, podem remodelar a sua estrutura produtiva, ou de consumo, conforme os reflexos da tributação indireta, internalizando ou evitando os custos das famigeradas externalidades negativas.

Como exemplo de direcionamento, a norma tributária pode onerar um determinado bem de consumo, de modo a desestimular a aquisição de determinado produto, sem a necessidade de se valer de uma proibição direta de comercialização. Nesse compasso, por conta no ônus financeiro, o particular, ainda que, inconscientemente, é objeto potencial do efeito desejado pela Administração³⁹.

De igual sorte, através de incentivos fiscais, o Estado consegue provocar comportamentos de terceiros para o alcance ou a manutenção de determinada conjuntura econômica. A exemplo de privilégios fiscais, podem ser concedidos ao setor automobilístico a fim de alavancar a aquisição de veículos elétricos, híbridos ou que utilizem biocombustíveis e, com isso, fortalecer este setor do mercado estimulando o seu consumo.

Assim, faz-se possível que o particular, visando a um benefício, realize uma conduta alinhada a um fim constitucionalmente previsto⁴⁰. No caso do presente trabalho, o fim constitucional almejado é o da preservação ambiental, indispensável à sadia qualidade de vida.

Embora a utilização da eco-tributação tenha uma experiência exitosa com a tradição consolidada em diversos países europeus, desde os idos dos anos 1950, no Brasil, para que não haja uma importação doutrinária acrítica do direito comparado, faz-se necessário laborar de maneira cautelosa, mormente, por conta das especificidades principiológicas que envolvem as diferentes cartas constitucionais⁴¹.

37 DALY, Herman. Sustentabilidade em um mundo lotado. *Scientific American Brasil*. Edição Especial. São Paulo, ano 4, n. 41, p. 92-99, out. 2005. p. 97.

38 KIRCHHOFF, Paul. *Tributação no Estado Constitucional*. Tradução: Pedro Adamy. São Paulo: Quartier Latin, 2016, p. 13.

39 PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. *Direito Tributário Ambiental*. Rio de Janeiro: Forense, 2020. p.5.

40 *Ibidem*.

41 TÔRRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental – os limites dos chamados “tributos ambientais”. *In*: TÔRRES, Heleno Taveira (org.). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 97.

4.1 DA ZONA DE TOLERABILIDADE

A partir da zona de tolerabilidade ou da aceitabilidade da lesão ambiental far-se-á melhor a compreensão sobre o campo de incidência, tanto da tributação ambiental, objeto desta pesquisa, quanto dos limites no âmbito de proteção do princípio do desenvolvimento sustentável, acima analisado.

Conforme explica Modena, a tutela ambiental busca obstar que ocorra uma apropriação lesiva da natureza, haja vista que “a economia global tem, como objetivo intrínseco, elevar ao máximo a riqueza e o poder de suas elites econômicas, ao passo que o objetivo da legislação constitucional-ambiental é elevar ao máximo a sustentabilidade da vida”⁴².

Assim, é preciso distinguir as condutas praticadas pelo homem que, apesar de em algum nível deteriorar o meio ambiente natural, são toleradas pelo ordenamento jurídico em prol do princípio do desenvolvimento sustentável daquelas ações que extrapolam a “poluição permitida” e são combatidas pela legislação ambiental.

As normas cogentes de cunho sancionatório e reparatório elaboradas pelo legislador infraconstitucional viabilizaram uma tutela bastante eficiente para fins de opressão dos ilícitos ambientais, entretanto, estas não são suficientes para prevenir ou evitar a sua ocorrência.

O Estado encontra-se aparelhado para a repressão das lesões ambientais não toleradas pela ordem vigente, todavia há uma série de comportamentos que não configuram ilícitos, mas que são indesejados do ponto de vista da preservação ambiental.

Sob essa perspectiva, constata-se que a natureza vem sendo castigada não apenas pelos danos juridicamente proibidos pelo ordenamento, uma vez que os sucessivos prejuízos causados pelos processos de industrialização e consumo aceitos em função do desenvolvimento econômico também são deletérios ao meio ambiente.

Assim, como alternativa às normas prescritivas de punições para as condutas ambientalmente incorretas, o Poder Público pode, em razão do seu poder econômico e em função do princípio da prevenção, instituir leis que descrevam posturas em favor da causa ambientalista.

Entretanto consoante o magistério de Simioni, alicerçado na teoria dos sistemas de Niklas Luhmann, em virtude do fechamento operacional, ecologia e economia operam em lógicas independentes e não necessariamente produzem decisões baseadas no código lícito/ilícito do sistema jurídico:

42 MODENA, Cesar Augusto. A constitucionalização de Gaia. In: Pereira, Agostinho Oli Koppe; CALGARO, Cleide. (org.). Direito ambiental e biodireito: da modernidade à pós-modernidade. Caxias do Sul, RS: Educs, 2008. p. 103.

Pelo fechamento operacional e pelo cumprimento de programas próprios, economia e ecologia seguem suas próprias lógicas e têm a liberdade operacional (autonomia) de produzir decisões que podem ou não corresponder ao lado “lícito” do programa jurídico. Não há como vincular, através do direito, uma decisão econômica à legalidade e a sustentabilidade ecológica. Nem como vincular uma decisão ecológica à legalidade e ao lucro. As decisões produzidas na sociedade, sejam decisões produzidas em contextos individuais, de interação ou de organização, só são decisões porque podem decidir que valor dos vários códigos a decisão estará indicando⁴³.

A esse respeito, em paralelo aos instrumentos clássicos de repressão que visam à reparação dos danos à natureza, vem sendo desenvolvidos instrumentos jurídicos de cunho econômico que buscam induzir, sem a necessidade de sub-rogação da vontade do particular pela força do Estado, a prática de comportamentos desejados, a exemplo da cobrança estatal pela utilização de determinados recursos ou o exercício de determinadas atividades.

Em que pese não ser possível no Brasil o uso do tributo como método sancionatório, por uma limitação jus-positiva, as taxações podem vir a ser compreendidas como o “preço da poluição”, de modo a conduzir os agentes econômicos a internalizarem os custos das externalidades ambientais negativas, decorrentes das suas atividades. Para tanto, os tributos podem ter como suporte fático a emissão de poluentes, o custo dos serviços prestados por entes públicos para a reparação ou prevenção de lesões ao meio ambiente, e podem incidir mais onerosamente sobre produtos nocivos à natureza⁴⁴.

Sob essa ótica, Brito e Aguiar, asseveram ainda que: “Em razão disso, o preço ideal a ser utilizado por tais exações é aquele que representa o custo marginal de recuperação dos danos ambientais e sociais equivalente à utilidade marginal desejada pela sociedade/Estado”⁴⁵.

Com o objetivo de incentivar a conscientização da sociedade, notadamente, dos atores econômicos, a adotar posturas condizentes com a atenuação dos impactos ao meio ambiente natural, o Estado deve se valer de todos os instrumentos legais à sua disposição para implementar as políticas públicas com viés ecológico, e, por via de consequência, melhorar a qualidade de vida do seu povo.

Portanto, observa-se que há uma relação umbilical entre a natureza e a economia, pois a um só tempo o bem ambiental, alvo de apropriação pelo homem, é a matéria prima subjacente aos processos de produção e industrialização, bem como, inerente ao processo de transformação dos recursos naturais, decorre a recepção dos elementos poluentes pela natureza. Dito de outra forma, a

43 SIMIONI, 2006, p. 74-75.

44 BRITO, Maria Clara Lucena Dutra de Almeida; AGUIAR, Júlio César de. A cobrança pelo uso da água como instrumento de gestão de recursos hídricos. *Revista Direito Ambiental e sociedade*, v. 9, n. 2, p. 61-90, maio/ago. 2019. p. 75.

45 *Ibidem*, p. 75.

preservação dos recursos naturais é indispensável para a expansão das relações econômicas e para a qualidade de vida da população⁴⁶.

Com efeito, por razões infraconstitucionais, o feixe de atuação da tributação ambiental, no Brasil, deve incidir até a zona limite em que a poluição é lícita, e, uma vez ultrapassado o liame do tolerável e ingressando no âmbito da ilicitude, atrairá as normas repressivas de responsabilização.

4.2 O PRINCÍPIO DO POLUIDOR-PAGADOR

O princípio do poluidor-pagador pode ser tido como a diretriz basilar do Direito Ambiental, na medida em que visa imputar o ônus ao poluidor, relativo aos custos de prevenção e reparação, do meio ambiente degradado.

Do ponto de vista econômico, o referido princípio se revela como um custo adicional dentro da cadeia de produção e de consumo, devendo ser arcado por aqueles que poluem e, também, indiretamente, pelos que consomem os bens produzidos. Corroborá tal entendimento o ensinamento de Molina, acerca da tributação ambiental se tratar de um instrumento idôneo a promoção deste princípio ambiental⁴⁷:

El principio quien contamina paga alienta la creación de tributos ambientales. Es cierto que tales tributos no constituyen una exigencia del citado principio, pero – a juicio de la Comisión Europea – “los impuestos y gravámenes ambientales forman parte de la gama de instrumentos aplicables al medio ambiente y pueden resultar un manera adecuada de llevar a la práctica el principio de que “quien contamina paga” al incluir los costes ambientales en el precio de los bienes y servicios.

Conforme observa Derani, durante o processo de produção que leva à comercialização de um determinado bem de consumo são também produzidas “externalidades negativas”. Considera-se externalidades, pois embora resultem da industrialização, são compartilhadas com a sociedade, ao revés dos lucros, que serão percebidos pelo detentor do meio de produção⁴⁸.

Ademais, além da função reparadora e preventiva, a faceta redistributiva da externalidade negativa - que o princípio visa que o agente poluidor internalize - é uma importante função. Neste sentido, a doutrina de Milaré sustenta a aptidão redistributiva deste princípio do Direito Ambiental, de inspiração das ciências econômicas, para as quais os custos sociais (externos) que decorrem do processo de produção, devem ser internalizados. Assim, os agentes detentores do poder econômico devem levar em conta o custo resultante dos danos causados ao meio ambiente e, por consequência, arcá-los⁴⁹.

46 DERANI, Cristiane. Direito Ambiental Econômico. 3 ed. São Paulo: Max Limonad, 2008. p. 75.

47 MOLINA, Pedro Manuel Herrera. Derecho Tributario Ambiental. Madrid: Marcial Pons, 2000. p. 42-43.

48 DERANI, Cristiane. Direito Ambiental Econômico. São Paulo: Max Limonad, 1997. p. 158.

49 MILARÉ, Édís. Direito do ambiente. 8. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013, p. 267-

Para tanto, deve-se atribuir o custo do prejuízo ambiental causado pelo agente poluidor, por meio de instrumentos que permitam a responsabilização pelos danos à natureza, o que em termos econômicos significa, em síntese, a internalização dos custos externos⁵⁰.

A partir da precificação dos recursos naturais, dos custos da preservação e reparação do meio ambiente, outrora ignorados nos custos de produção, o Estado deve atuar para que as externalidades não sejam socializadas e os lucros, internalizados pelos exploradores do meio ambiente. Nessa toada, acerca da existência de interesse político brasileiro, questiona Tôrres⁵¹:

Como vimos, quanto aos recursos aos meios fiscais da proteção ambiental, em todo o mundo, firmou-se o entendimento sobre a importância e cabimento do princípio de política fiscal do “poluidor pagador”, como medida para onerar as atividades daqueles que promovem atividades com potencial evidência de dano ao meio ambiente. Questiona-se se, no Brasil, haveria espaço para tal cobrança.

Com efeito, Aydos complementa, com base nas lições de Pigou⁵², em “*The Economics of Welfare*”, que o Estado teria o dever de valer-se dos mecanismos econômicos à sua disposição para instituir um tributo no caso dos efeitos sociais negativos, e de outro ponto, estimular através de subvenções financeiras, em caso de economia externa (efeitos positivos)⁵³.

Importante destacar que o princípio não visa estimular que o poluidor pague para poluir, a interpretação equivocada deste importante preceito levaria à inversão da sua finalidade para pagador-poluidor⁵⁴.

Porém, segundo adverte Luhmann: “*This self-referential type of economic information processing leads to transforming problems into costs. They then become parts of the calculation that decides whether it is economically rational to make the corresponding payments or not.*”⁵⁵.

De acordo com Rodrigues os princípios do poluidor e do usuário-pagador não devem ser interpretados literalmente, tendo em vista que não significam que se pode “pagar para poluir”, ou ainda “pagar pelo uso”, até mesmo porque o alcance do instituto é muito mais amplo. Nesses termos, tem-se que, sequer haveria correspondência pecuniária adequada entre a poluição e o custo ao

268.

50 Ibidem, p. 267-268.

51 TÔRRES, 2005. p. 102.

52 Pigou foi o primeiro economista a concluir pela falha do mercado a não contabilizar as externalidades nos custos da cadeia produtiva, na obra “*The Economics of Welfare*”. PIGOU, Arthur Cecil. *The economics of welfare*. 4. ed. London: MacMillan, 1932. Disponível em: http://files.libertyfund.org/files/1410/0316_Bk.pdf. Acesso em: 05 dez. 2022.

53 AYDOS, Elena de Lemos Pinto. *Tributação ambiental no Brasil: Fundamentos e Perspectivas*. Dissertação (Mestrado em Direito) - Centro de Ciências Jurídicas, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010. p. 66.

54 PIMENTA, 2020, p. 134.

55 LUHMANN, 1989, p. 61.

ecossistema, bem como não haveria um direito de comprar o direito de poluir, de forma a validar a deterioração do bem ambiental em detrimento da sociedade que dele é a legítima titular⁵⁶.

Ocorre que, para a economia importa sempre a relação entre o preço e aptidão de realizar mais pagamentos, segundo Luhmann: “*This is the only mechanism that combines autopoiesis, resonance to the environment, continuation of production and the inclusion of an unintelligible, noisy environment in this process*”⁵⁷. Sustenta ainda que:

*It is also difficult to imagine that prices could be so manipulated by an external, politico-legal dissemination of data that the subsystems would decide about production and consumption as if they were guided by ecologico-economic marginal utilities. If such a need for regulation is taken as the point of departure - and this might very well be accepted today - then it suggests that the political system fixes amounts (above all, the amount or level of acceptable environmental pollution or the amount of the final consumption of irreplaceable resources or even negative amounts in the form of costs) and that the economic system concerns itself with an optimal distribution and use of these amounts. This seems compatible with a market economy. But is it? In order to take this under consideration and eventually to solve it let us go back to the general code-paradox of the economy, the paradox of scarcity. It states that the elimination of scarcity through the appropriation of scarce goods increases scarcity*⁵⁸.

Por este motivo, na perspectiva luhmanniana a chave para a questão do problema ecológico, para a economia, encontra-se na linguagem dos “preços”. Está é a forma que o sistema econômico se comunica e opera internamente⁵⁹.

Com base nisso, investigar-se-á se os eco-tributos, orientados sob o princípio do poluidor-pagador, podem ser utilizados considerados uma adaptação jurídica à lógica dos sistemas econômico e ecológico, considerando a disjunção de suas respectivas programações (competências- funções-operações).

4.3 A ECO-TRIBUTAÇÃO ENQUANTO ACOPLAMENTO INTER-SISTÊMICO

O Direito Tributário Ambiental está ancorado em um princípio jurídico de justiça⁶⁰, inerente ao vetor de responsabilização^{61 62}, qual seja, o princípio

56 RODRIGUES, Marcelo Abelha. Elementos de Direito Ambiental. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 190.

57 LUHMANN, 1989, p. 62.

58 Ibidem. p. 59-60.

59 Ibidem. p. 62.

60 Valores e princípios no direito tributário ambiental. In: TÔRRES, 2005, p.23.

61 PEREZ DE AYALA *apud* TABOADA, Carlos Palao. El principio ‘quien contamina paga’y el principio de capacidad económica. In: TÔRRES, ibidem, p. 80-81.

62 MOLINA *apud* TABOADA, ibidem, p.81.

ambiental do poluidor-pagador, que transmite um viés ecológico às normas fiscais.

Acerca do acoplamento jurídico-ecológico, explica Rocha:

(...) a internalização jurídica da ecologia somente poderia ser feita através da adequação dos conflitos à forma, construída internamente pelo sistema, sistema jurídico/ecologia ou ambiente extra-social. Esta distinção, operacionalizada pela dogmática jurídica como Direito Ambiental, consiste na comunicação ecológica específica ao Direito, cuja função consiste em montar programas de decisão para a formação de estruturas que sejam capazes de produzir ressonância às irritações provocadas por alterações havidas no sistema extra-sistêmico ou extracomunicacional (Ecossistema) e decorrentes da Sociedade de Risco⁶³.

Sobre o paralelo existente entre o princípio estruturante da tributação ambiental (poluidor-pagador) e a responsabilização do agente econômico causador do prejuízo ao bem natural, Garcia defende que⁶⁴:

[...] el principio *quien contamina paga* refleja el *efecto externo* de una actividad económica que constituye el fundamento último de la tributación ambiental. De esta forma, el impuesto se convierte así en el instrumento idóneo para que el sujeto que provoca el daño medioambiental asuma los costes o perjuicios causados a terceros derivados de su propia actividad. Así pues, la tributación ambiental actúa como mecanismo de internalización de los perjuicios externos derivados de la actividad económica del sujeto. Entendido, por tanto, este principio, en un sentido estricto, se interpreta como la atribución de las cargas tributarias medioambientales al contaminador-pagador. (Grifo da autora).

No entanto, não seria apenas a atividade econômica que encontra um ponto de congruência entre os domínios do direito tributário e ambiental, mas também, os efeitos decorrentes da ação estatal pautada na instrumentalização das exações como ferramentas de proteção ambiental⁶⁵.

Nesse caso, o Estado utiliza as normas tributárias como ferramenta de indução de condutas, e quando visa evitar a ocorrência de determinado fato impositivo, pode agravar o ônus financeiro da regra de imposição fiscal ou, por outro lado, fomentar a realização de um fato gerador pela via da desoneração. De toda sorte, no atual Sistema Constitucional, a exceção é a utilização da

63 ROCHA, Leonel Severo; CARVALHO, Délton Winter de. Policontextualidade jurídica e estado ambiental. Constituição, Sistemas Sociais e Hermenêutica: Programa de Pós-Graduação em Direito da UNISINOS: mestrado e doutorado. Porto Alegre; São Leopoldo, p. 132, 2007. p. 244.

64 GARCIA, Gemma Paton. La estructura jurídica de los tributos medioambientales a la luz de la jurisprudencia constitucional española. Revista da Faculdade de Direito de Caruaru, v. 43, 2011. Disponível em: <http://www.ascses.edu.br/publicacoes/revistadireito/edicoes/2011-1/meio%20ambiente-novo.pdf>. Acesso em: 22 out. 2022.

65 NUNES, Cleucio Santos. Direito Tributário e meio ambiente. São Paulo: Dialética, 2005. p. 10.

tributação com efeitos extrafiscais, cuja subsunção à hipótese de incidência “fica a critério do contribuinte”⁶⁶.

Desde que constitucionalmente motivável, a norma fiscal impositiva pode ser utilizada com o fito de atuar, indiretamente, no comportamento dos contribuintes, alterando as posições subjetivas dos indivíduos, tanto em face do modelo produtivo, quanto da maneira de consumo da sociedade. Assim, será possível o direcionamento da coletividade para cooperar com a persecução de um fim constitucionalmente tutelado, no caso, a proteção ambiental⁶⁷.

Luhmann reconhece claramente que são necessários motivos econômicos para lidar de forma cuidadosa com o ambiente. Apenas noções éticas protéticas, diretrizes de princípios ou comandos normativos isolados não provocam a ressonância esperada sob o ponto de vista ecológico ou de cuidado com a continuidade na utilização de recursos. Estando presente a concretização de lucros, mesmo que acompanhado por riscos ecológicos evidentes, a operação da Economia continuará se reproduzindo no mesmo sentido, até porque é racionalmente esperado que assim se desenvolva o processo. As condições ecológicas são consideradas dentro de uma perspectiva de viabilidade técnica e econômica e não por qualquer outro critério ou comando que se possa formular⁶⁸.

O uso das ferramentas tributárias deve, em cada caso concreto, consistir em uma medida adequada e idônea para a promoção do fim intervencionista de promoção ambiental, necessária, cujo manejo seja indispensável para o alcance do fim pretendido, desde que não tenha um meio menos gravoso à disposição do Estado para alcançar o mesmo objetivo pretendido e proporcional em sentido estrito, portanto, sem excesso⁶⁹.

Em consonância com essa premissa, explica Luhmann que:

Within the conceptual framework of economic theory it is possible to determine that the marginal utility and marginal costs of the protection of the environment ought to balance out and thereby derive a principle that both makes the resonance capacity of the economic system possible as well as limits it⁷⁰.

Assim sendo, nem todo tributo ambiental poderá ser justificado constitucionalmente, acaso atinja em demasia o princípio da capacidade contributiva, em vista da proibição de excesso, inerente ao juízo de proporcionalidade⁷¹. Neste sentido, a título de exemplo, segundo Pimenta,

66 KIRCHHOF, 2016, p. 93.

67 Segundo Deodato, a extrafiscalidade é uma ferramenta de ingerência do Estado, tanto nas esferas social e econômico, quanto política. DEODATO, Alberto. Manual de ciência das finanças. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 1983. p.110.

68 ROCHA; CARVALHO, 2007, p. 254.

69 Ibidem, p. 660.

70 LUHMANN, 1989, p. 59.

71 Acerca da colisão entre princípios constitucionais, conferir ALEXY, Robert. Teoria dos direitos fundamentais. Tradução: Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 94-116.

parte da doutrina alemã considera que a exação extrafiscal que tenha uma receita igual a zero teria um efeito estrangulador (*Erdrosselungswirkung*) e seria inconstitucional, em face do abuso de forma e da vedação de excesso, pois haveria, em verdade, uma proibição travestida de tributo⁷².

Assim, o princípio da proporcionalidade⁷³, sob o crivo da adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito, deve traçar o liame quantitativo entre a materialidade do fato gerador que visa desestimular e a carga tributária correspondente, com os princípios constitucionais que limitam o poder de tributar, em face dos princípios ambientais fomentados. Desse modo, a tributação não deve inviabilizar o exercício da propriedade e da liberdade, sob pena de se caracterizar uma punição ao comportamento do contribuinte que se busca desestimular.

Em verdade, a contornabilidade do fato gerador é um pressuposto da sua constitucionalidade, sendo requisito de justificação da norma impositiva direcionadora que o sujeito passivo possa substituir o comportamento indesejado por outro menos agressivo ao meio ambiente, sob pena de descaracterização da finalidade indutora e esvaziamento da liberdade individual, convolvendo-se em mero agravamento fiscal que, inclusive, poderá vir a configurar uma punição.

Neste sentido, segundo a doutrina de Domingues, a tributação extrafiscal (ambiental) não tem por objetivo sancionar atos antijurídicos, mas sim direcionar os agentes econômicos a observar no planejamento do seu negócio lícito, de acordo com os fins propostos pela Constituição, dentre eles a preservação ambiental⁷⁴.

Em sua análise econômica dos problemas ecológicos, Luhmann defende uma reincorporação dos custos externalizados à análise econômica, bem como um reconhecimento das consequências ambientais das atividades econômicas no processo de decisão, para que os objetivos desse sistema sejam estendidos aos efeitos colaterais das atividades. A transformação dos problemas ambientais em custos é indicativo de uma continuidade dos problemas, posto que o sistema da Economia decide conforme a racionalidade de se fazer ou não o pagamento, de aceitar ou não os custos extras de uma ação essencialmente protetiva. Existe, assim, uma dificuldade em avaliar a exposição aos riscos ecológicos muito em virtude de uma ressonância altamente seletiva. A linguagem dos preços, para Luhmann, é a chave para o problema ecológico, na medida em que a Economia não pode reagir de outra forma a não ser com base nessa linguagem⁷⁵.

72 PIMENTA, 2020, p.52.

73 Sobre a estrutura da “máxima da proporcionalidade”, adota-se as lições de Alexy, 2008, p. 117-121.

74 DOMINGUES, José Marcos. Direito Tributário e Meio Ambiente. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007. p. 50.

75 ROCHA; WEYERMÜLLER, 2014, p. 255.

Como visto, considerando que a economia se autorreferencia através do código lucro/prejuízo, a ecologia se desenvolve pela autopoiese sustentável/não sustentável e a lógica jurídica opera através do binômio lícito/não lícito⁷⁶, busca-se através da perspectiva da eco-tributação criar uma “comunicação” intersistêmica e ambiental, entre o Direito, Economia e a Ecologia, engloba-se os diferentes feixes de programação entre os sistemas, subjacentes a uma efetiva “comunicação” ecológica.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Sem pretensão de esgotar o tema, a presente pesquisa buscou traçar o ponto de partida de como o sistema jurídico, dentro da sua função social, é capaz de intervir por meio de instrumentos econômicos-tributários, criando uma “comunicação” entre os sistemas jurídico e econômico, pautado pela promoção do bem natural, visando a sustentabilidade do sistema ecológico.

Como visto a margem de conformação do exercício da competência tributária para gravar condutas e fatos-signos-presuntivos de riqueza na seara ambiental faz-se presente na zona de tolerabilidade dos comportamentos, até então permitidos pelo ordenamento, porém ecologicamente reprováveis.

A pedra de toque do princípio do poluidor-pagador, dentro da tributação ambiental, está na sua função preventiva (prevenção e precaução), na medida em que a exação não pode ser utilizada pelo viés reparatório, pois a reparação de um dano pressupõe um ilícito ambiental, que, como já demonstrado, não pode constituir o fundamento de um tributo.

Ao se pensar na eco-tributação, vislumbra-se um caminho para à possibilidade de “compatibilizar” os lados positivos dos diferentes códigos binários (lucro-sustentável-lícito), haja vista que essa ferramenta extrafiscal deve operar na zona de licitude do ordenamento jurídico, promovendo a sustentabilidade do meio ambiente e, para o sistema econômico, pode absorver a lógica do lucro, justamente, pela não ocorrência da hipótese de incidência do tributo, na medida em que deve tornar mais vantajoso ao agente econômico contornar a sua ocorrência mediante a prática do comportamento induzido.

REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. Teoria dos direitos fundamentais. Tradução: Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008.

ANTUNES, Paulo de Bessa. Direito Ambiental. 10. ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2007.

76 SIMIONI, 2006, p. 73.

AYDOS, Elena de Lemos Pinto. Tributação ambiental no Brasil: Fundamentos e Perspectivas. Dissertação (Mestrado em Direito) - Centro de Ciências Jurídicas, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010.

BACHELET, Michel. Ingerência Ecológica: Direito Ambiental em questão. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

BAHIA, Saulo José Casali; DIAS, Sérgio Novais. Constituição e a revisão de 1993. Salvador: Ciência Jurídica, 1992.

BRASIL. Lei nº. 601, de 18 de setembro de 1850. Dispõe sobre as terras devolutas do Império. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/10601-1850.htm. Acesso em: 8 out. 2022.

BEZERRA, Paulo César Santos. Sociologia jurídica. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.

BENJAMIN, Antônio Herman V. Constitucionalização do ambiente e ecologização da Constituição brasileira. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato (org.). *Direito Constitucional Ambiental Brasileiro*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

BRITO, Maria Clara Lucena Dutra de Almeida; AGUIAR, Júlio César de. A cobrança pelo uso da água como instrumento de gestão de recursos hídricos. *Revista Direito Ambiental e sociedade*, v. 9, n. 2, p. 61-90, maio/ago. 2019

DALY, Herman. Sustentabilidade em um mundo lotado. *Scientific American Brasil*. Edição Especial. São Paulo, ano 4, n. 41, p. 92-99, out. 2005. p. 97.

DEODATO, Alberto. Manual de ciência das finanças. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 1983.

DERANI, Cristiane. Direito Ambiental Econômico. São Paulo: Max Limonad, 1997.

_____. Direito Ambiental Econômico. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

DOMINGUES, José Marcos. Direito Tributário e Meio Ambiente. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

GARCIA, Gemma Paton. La estructura jurídica de los tributos medioambientales a la luz de la jurisprudencia constitucional española. *Revista da Faculdade de Direito de Caruaru*, v. 43, 2011. Disponível em: <http://www.asc.es.br/publicacoes/revistadireito/edicoes/2011-1/meio%20ambiente-novo.pdf>. Acesso em: 22 out. 2022.

HOTTOIS, Gilbert. Gerações vindouras. In: HOTTOIS, Gilbert; MISSA, Jean-Noël. Nova enciclopédia da bioética: medicina, ambiente, biotecnologia. Lisboa: Instituto Piaget, 2001.

KELSEN, Hans. Teoria Pura do Direito. Tradução: João Baptista Machado. 8.ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2009.

KIRCHHOF, Paul. Tributação no Estado Constitucional. Tradução: Pedro Adamy. São Paulo: Quartier Latin, 2016.

LEFF, Enrique. Epistemologia ambiental. 5. ed. São Paulo: Cortez, 2010.

LUHMANN, Niklas. Ecological Communication. Trad. John Bednarz Jr. Chicago: Polity Press, 1989.

MILARÉ, Édís. Direito do ambiente. 8. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013

MODENA, Cesar Augusto. A constitucionalização de Gaia. In: Pereira, Agostinho Oli Koppe; CALGARO, Cleide. (org.). Direito ambiental e biodireito: da modernidade à pós-modernidade. Caxias do Sul, RS: EducS, 2008.

MOLINA, Pedro Manuel Herrera. Derecho Tributario Ambiental. Madrid: Marcial Pons, 2000.

NABAIS, José Casalta. O Dever Fundamental de pagar impostos. Coimbra: Almedina, 1998.

NUNES, Cleucio Santos. Direito Tributário e meio ambiente. São Paulo: Dialética, 2005.

PIGOU, Arthur Cecil. The economics of welfare. 4. ed. London: MacMillan, 1932. Disponível em: http://files.libertyfund.org/files/1410/0316_Bk.pdf. Acesso em: 05 dez. 2022.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. Direito Tributário Ambiental. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

ROCHA, Leonel Severo; WEYERMÜLLER, André Rafael. Comunicação ecológica por Niklas Luhmann. *Novos Estudos Jurídicos*, 19(1), 2014, p. 232-262.

_____; CARVALHO, Délton Winter de. Policontextualidade jurídica e estado ambiental. *Constituição, Sistemas Sociais e Hermenêutica: Programa de Pós-Graduação em Direito da UNISINOS: mestrado e doutorado*. Porto Alegre; São Leopoldo, p. 132, 2007.

RODRIGUES, Marcelo Abelha. Elementos de Direito Ambiental. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

ROSS, Alf. Direito e Justiça. Tradução: Edson Bini. 2.ed. São Paulo: Edipro, 2007.

SELL, Cleiton Lixieski; ARAÚJO, Luis Ernani Bonesso de. Direito e sociobiodiversidade: um estudo sobre o meio ambiente sustentável em tempos de capitalismo insustentável. *Revista Direito Ambiental e sociedade*, v. 10, n. 3 – set./dez., p. 145-169, 2020.

SIMIONI, Rafael Lazzarotto, *Direito ambiental e sustentabilidade*. Curitiba: Juruá Editora, 2006.

SIRVINSKAS, Luís Paulo. *Manual de Direito Ambiental*. 11. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013.

SPAGOLLA, Vânia Senegalia Morete. *Tributação Ambiental: Proposta para instituição de um Imposto Ambiental no Direito Brasileiro*. Dissertação (Mestrado em Direito), Universidade de Marília, São Paulo, 2008.

TIPKE, Klaus; LANG, Joaquim. *Direito Tributário (Steuerrecht)*. Tradução da 18ª ed. alemã: Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, v. 1, 2008.

TÔRRES, Heleno Taveira. Incentivos fiscais na constituição e o “crédito-prêmio de IPI”. *Revista Fórum de Direito Tributário*, ano 3, n. 14, mar./abr. 2005a. p. 101-102.

_____. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental – os limites dos chamados “tributos ambientais”. In: TÔRRES, Heleno Taveira (org.). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, p. 96-156, 2005.

TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação Ambiental: A utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

ZHOURI, Andréia; LASCHEFSKI, Klemens. Desenvolvimento e conflitos ambientais: um novo campo de investigação. In: ZHOURI, Andréia; LASCHEFSKI, Klemens (org.). *Conflitos ambientais*, p. 11-31. Belo Horizonte: UFMG, 2010.

Recebido em: 21/04/2024

Aprovado em: 17/08/2024

