

**XXVIII CONGRESSO NACIONAL DO  
CONPEDI BELÉM – PA**

**DIREITO E SUSTENTABILIDADE II**

**CLEIDE CALGARO**

**ELCIO NACUR REZENDE**

**LUIS ANTONIO GOMES DE SOUZA MONTEIRO DE BRITO**

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte deste anal poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

#### **Diretoria – CONPEDI**

**Presidente** - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina

**Vice-presidente Centro-Oeste** - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás

**Vice-presidente Sudeste** - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG – Minas Gerais

**Vice-presidente Nordeste** - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS – Sergipe

**Vice-presidente Norte** - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará

**Vice-presidente Sul** - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul

**Secretário Executivo** - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini - Unimar/Uninove – São Paulo

#### **Representante Discente – FEPODI**

Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo

#### **Conselho Fiscal:**

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro

Prof. Dr. Aires José Rover - UFSC – Santa Catarina

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP – São Paulo

Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF – Distrito Federal (suplente)

Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP – São Paulo (suplente)

#### **Secretarias:**

##### **Relações Institucionais**

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM – Santa Catarina

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR – Ceará

Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM – Distrito Federal

##### **Relações Internacionais para o Continente Americano**

Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG – Goiás

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão

##### **Relações Internacionais para os demais Continentes**

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo

Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB – Paraíba

#### **Eventos:**

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch (UFESM – Rio Grande do Sul)

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho (Unifor – Ceará)

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (Fumec – Minas Gerais)

#### **Comunicação:**

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro (UNOESC – Santa Catarina)

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho (UPF/Univali – Rio Grande do Sul)

Dr. Caio Augusto Souza Lara (ESDHC – Minas Gerais)

**Membro Nato** – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP – Pernambuco

---

D597

Direito e sustentabilidade II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/CESUPA

Coordenadores: Cleide Calgareo; Elcio Nacur Rezende; Luis Antonio Gomes de Souza Monteiro de Brito – Florianópolis: CONPEDI, 2019.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-838-7

Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações

Tema: Direito, Desenvolvimento e Políticas Públicas: Amazônia do Século XXI

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Congressos Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. XXVIII Congresso Nacional do CONPEDI (28 : 2019 : Belém, Brasil).

CDU: 34



# XXVIII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BELÉM – PA

## DIREITO E SUSTENTABILIDADE II

---

### **Apresentação**

É com satisfação que se apresenta a coletânea de artigos selecionados, para a exposição oral e debates no Grupo de Trabalho "Direito e Sustentabilidade II", realizado no XXVIII Congresso Nacional do CONPEDI, ocorrido nos dias 13 a 15 de novembro de 2019, na cidade de Belém – Pará tendo como tema DIREITO, DESENVOLVIMENTO E POLÍTICAS PÚBLICAS: AMAZÔNIA DO SÉCULO XXI. Essa coletânea reúne pesquisadores de todas as regiões brasileiras de diversas Instituições, tanto públicas como privadas que denotam o olhar crítico por meio de suas pesquisas científicas acerca de questões voltadas ao Direito e a Sustentabilidade numa perspectiva de preservação socioambiental.

Denota-se que a qualidade dos temas apresentados em cada artigo, que é parte dessa coletânea, demonstra a importância do Direito e da Sustentabilidade na sociedade moderna, verificando assim, os diversos problemas socioambientais existentes em nosso país e, como seria possível alcançar a sustentabilidade, seja ela local ou global a fim de minimizar os impactos danosos que ocorrem na atualidade. Esses problemas debatidos permitem que se viabilize possíveis soluções e metas para se alcançar uma sociedade que seja solidária, equitativa e que proteja a esfera ambiental. O presente GT alicerça-se no estudo de pesquisas com temáticas fundamentais para a sociedade brasileira atual, cumpre-se, aqui brevemente mencioná-las e explicá-las:

(i) RESPONSABILIDADE CIVIL AMBIENTAL NO BRASIL E EM PORTUGAL – UMA ANÁLISE COMPARATIVA EM PROL DA CONSTRUÇÃO DE UMA DOUTRINA CAPAZ DE POTENCIALIZAR A PROTEÇÃO AMBIENTAL dos autores Elcio Nacur Rezende e Joana Rita Gomes Gonçalves objetivando a apresentação dos regimes de responsabilidade civil ambiental nas legislações brasileira e portuguesa, assumindo-se como base de estudo o meio ambiente como direito fundamental constitucionalmente consagrado.

(ii) MÉTODOS DE PRECIFICAÇÃO DOS SERVIÇOS ECOSISTÊMICOS COMO MEIO DE VIABILIZAR UM SISTEMA DE PAGAMENTO POR SERVIÇOS AMBIENTAIS da autora Maria Leopoldina Coutinho da Silva Ribeiro analisando a precificação dos serviços ecossistêmicos como meio de viabilizar um sistema de pagamento por serviços ambientais, considerando o pressuposto que os serviços ambientais têm valor econômico quantificável.

(iii) **ÉTICA, SUSTENTABILIDADE E DESENVOLVIMENTO EMPRESARIAL** dos autores Maria Cláudia da Silva Antunes De Souza e Josemar Sidinei Soares estudando o ambiente empresarial como espaço de formação ética tendo em vista o direito à sustentabilidade, na medida em que estimula as pessoas a aprimorarem os modos de conduzir os bens, as finanças e as relações interpessoais, a partir da dimensão ética.

(iv) **O DIREITO HUMANO À ÁGUA POTÁVEL EM CONSONÂNCIA COM O COMENTÁRIO GERAL Nº 15 DA ONU: IMPACTOS AMBIENTAIS E SOCIAIS** das autoras Durcelania Da Silva Soares e Regina Vera Villas Boas refletindo acerca do direito humano à água potável, englobado no direito ao meio ambiente sadio, pensado referido direito à água como um alargamento do direito à alimentação adequada, observado o desenvolvimento do ser humano como elemento crucial à materialização deste direito.

(v) **ISENÇÕES FISCAIS VERDES E OS PRINCÍPIOS DE EFICIÊNCIA ECONÔMICO-AMBIENTAL** do autor Luis Antonio Gomes de Souza Monteiro de Brito estudando a relação entre as isenções fiscais verdes e os princípios de eficiência econômico-ambiental.

(vi) **A MEDICINA AMERÍNDIA E OS PIRATAS DA FLORESTA** dos autores Giovani Clark e Claudio Luiz Gonçalves de Souza sendo que a pesquisa procura demonstrar sob o ponto de vista jurídico a ocorrência da pilhagem da natureza e do conhecimento dos povos tradicionais brasileiros.

(vii) **OS DANOS SOCIOAMBIENTAIS NA SOCIEDADE MODERNA CONSUMOCENTRISTA: A CONTINUAÇÃO DO ANTROPOCENTRISMO EM DESFAVOR A UMA CULTURA SOCIOECOLÓGICA EXPRESSA PELOS DIREITOS DA NATUREZA** dos autores Agostinho Oli Koppe Pereira e Cleide Calgaro com o objetivo de analisar a sociedade moderna consumocentrista e a manutenção do antropocentrismo, em desfavor dos aspectos socioambientais, procurando demonstrar os efeitos maléficos, dessa opção, para o meio ambiente e ao ser humano.

(viii) **DIREITO AMBIENTAL NA ESPANHA: ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, CONSTITUIÇÃO E GESTÃO DE RESÍDUOS SÓLIDOS** dos autores Daniela Oliveira Gonçalves e Antônio Américo de Campos Júnior objetivando realizar uma breve análise da gestão de resíduos sólidos na Espanha, verificando as previsões legais e as competências da administração pública para as políticas de preservação ambiental.

(ix) **OS OBSTÁCULOS DO NEOLIBERALISMO PARA A PROMOÇÃO DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL E A PROTEÇÃO DAS COMUNIDADES**

TRADICIONAIS dos autores Ridivan Clairefont de Souza Mello Neto e Ana Carolina Farias Ribeiro discutindo os obstáculos que o modelo neoliberal gera para a promoção do desenvolvimento sustentável e a proteção das comunidades tradicionais.

(x) O PAPEL DO DIREITO FRENTE À POLUIÇÃO POR PLÁSTICO E A RESTRIÇÃO LEGAL DE CANUDOS PLÁSTICOS NO BRASIL: A SIMPLIFICAÇÃO DE UMA QUESTÃO COMPLEXA dos autores Carla Maria Barreto Goncalves e Alisson Jose Maia Melo analisando a restrição legal dos canudos plásticos no Brasil, fruto da poluição por plástico e questiona o alcance do Direito na proteção ambiental. Fundamenta no Estado de Direito Ambiental a salvaguarda ambiental através do ordenamento jurídico e analisa suas limitações em matéria ambiental.

(xi) O DESENVOLVIMENTO NO BRASIL A PARTIR DA REVOLUÇÃO DE 1930 E SEUS IMPACTOS SOCIOAMBIENTAIS: TRANSFORMAÇÃO ECONÔMICA E SUSTENTABILIDADE dos autores Romina Ysabel Bazán Barba e Nivaldo Dos Santos abordando no Direito e no campo da sustentabilidade, pela vertente histórico-jurídico, a problemática do desenvolvimento do Brasil a partir da Revolução de 1930.

(xii) O IMPACTO DA FLEXIBILIZAÇÃO DAS NORMAS DE DIREITO AMBIENTAL E A ACELERAÇÃO DA DESTRUIÇÃO ECOLÓGICA dos autores Jeaneth Nunes Stefaniak e Vanderlei Schneider de Lima analisando o impacto da flexibilização das normas de direito ambiental e sua correspondência com o agravamento da crise ecológica.

(xiii) IMPUTAÇÃO, CAUSALIDADE E A RESPONSABILIDADE CIVIL POR DANOS AMBIENTAIS FUTUROS COMO MECANISMO DE CONCRETIZAÇÃO DA SUSTENTABILIDADE dos autores Elida De Cássia Mamede Da Costa e Marcelo Henrique Alves Lobão partindo da avaliação da teoria da imputação de Kelsen, individual, em cotejo com a responsabilidade por danos ambientais futuros, refletindo acerca do bem ambiental, tendo por base o viés da sustentabilidade.

(xiv) REFLEXÕES SOBRE A LEI AMAPAENSE DE CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO: TENSÕES ENTRE TEXTO E CONTEXTO da autora Linara Oeiras Assunção fazendo uma reflexões sobre a Lei estadual nº 2.333/2018, lei amapaense de ciência, tecnologia e inovação. Questiona: o contexto amapaense foi considerado no texto da Lei estadual nº 2.333/2018.

(xv) ÁGUAS NO DISTRITO FEDERAL: UMA MORTE ANUNCIADA das autoras Karina Martins e Kenia Rodrigues De Oliveira estudando a escassez de água é fenômeno global,

agravado pelo crescimento populacional, mudanças climáticas, desigualdade social, urbanização, industrialização, falta de manejo e usos sustentáveis dos recursos naturais.

(xvi) CRÉDITO E DESENVOLVIMENTO: UMA ANÁLISE SOBRE O PAPEL DO PROGRAMA NACIONAL DA AGRICULTURA FAMILIAR - PRONAF COMO FATOR DE DESENVOLVIMENTO NA CADEIA PRODUTIVA DO AÇAÍ NO PARÁ dos autores Northon Sergio Lacerda Silva e Juliana Rodrigues Freitas abordando o crédito como concretizador do desenvolvimento ao promover a melhoria econômica e social nas comunidades ribeirinhas ou dos povos da floresta.

(xvii) BRUMADINHO E A RESPONSABILIDADE DOS DANOS PUNITIVOS dos autores Junia Gonçalves Oliveira e Eloy Pereira Lemos Junior abordando o rompimento da barragem de rejeitos em Brumadinho/MG, como um crime ambiental, passível de aplicação da teoria da responsabilidade dos danos punitivos, almejando-se uma possível indenização punitiva na esfera cível, já que os crimes ambientais são considerados crimes contra a humanidade.

Deste modo, pode-se observar a atualidade e pertinência das pesquisas apresentadas no CONPEDI, que perpassam por questões sociais, ambientais, consumeristas, de direito comparado, de justiça ambiental, processuais e políticas públicas, entre outras que dispõem-se a busca de uma sociedade sustentável e de um direito pautado em dissolução de controvérsias socioambientais.

Cleide Calgaro – Universidade de Caxias do Sul (UCS)

Elcio Nacur Rezende - Escola Superior Dom Helder Câmara (ESDHC)

Luis Antonio Monteiro de Brito -Centro Universitário do Pará (CESUPA)

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 8.1 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

# ISENÇÕES FISCAIS VERDES E OS PRINCÍPIOS DE EFICIÊNCIA ECONÔMICO-AMBIENTAL

## GREEN TAX EXEMPTIONS AND THE ECONOMIC-ENVIRONMENTAL EFFICIENCY PRINCIPLES

Luis Antonio Gomes de Souza Monteiro de Brito <sup>1</sup>

### Resumo

Este artigo estuda a relação entre as isenções fiscais verdes e os princípios de eficiência econômico-ambiental. Discute-se possível inadequação entre a concessão de isenção fiscal como estímulo a uma produção ambientalmente mais eficiente, embora ainda impactante, e os princípios do poluidor-pagado e do usuário-pagador. Objetivava-se avaliar se essa incompatibilidade é real ou apenas aparente. Nessa linha, concluiu-se que o benefício fiscal é justificado pela via positiva da eficiência econômica-ambiental, usualmente referida como princípio do protetor-recebedor, por se entender que, na verdade, todos os princípios econômicos-ambientais têm uma mesma finalidade comum que os congrega, qual seja a internalização de externalidades ambientais.

**Palavras-chave:** Isenções fiscais verdes, Eficiência econômico-ambiental, Poluidor-pagador, Usuário-pagador, Protetor-recebedor

### Abstract/Resumen/Résumé

This article studies the relation between green tax exemptions and the economic-environmental efficiency principles. It discusses a possible mismatch between granting tax exemptions as a stimulus for a more environmentally efficient production process, even if some impact is caused, and the polluter-pays and user-pays principles. The objective was to analyze whether this incompatibility is real or only apparent. Thereby, it was concluded that the tax benefit is justified by the positive perspective of economic-environmental efficiency, usually referred to as the protector-receiver principle, because it is understood that, in fact, all economic-environmental principles have the same purpose to internalize environmental externalities.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Green tax exemptions, Economic-environmental efficiency, Polluter-pays, User-pays, Protector-receiver

---

<sup>1</sup> Doutor em Direito pela PUC/SP. Coordenador da especialização em Direito Agroambiental e professor da Graduação em Direito do CESUPA. Presidente da Comissão de Meio Ambiente da OAB/PA. Advogado.

## INTRODUÇÃO

No Brasil, a Constituição de 1988 consagrou o desenvolvimento sustentável como parâmetro de realização das políticas social, econômica e ambiental, além de ter reconhecido como fundamental o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, qualificando-o como essencial à vida sadia e digna dos indivíduos, e estabelecido a preservação ambiental intergeracional como um objetivo cooperativo entre Estado e coletividade.

Logo, com a assunção desse dever de preservação e a qualificação do direito ao meio ambiente como direito fundamental, restou sobre o Estado a obrigação de atuar para assegurar tal proteção, devendo fazer uso dos diversos meios para garantir esse fim, mormente quando o fizer com a cooperação da sociedade, sendo preferível que utilize os meios que garantam a preservação ambiental sem prescindir do desenvolvimento econômico.

Nesse contexto, em princípio, inserem-se as renúncias de receita, com destaque para a isenção fiscal, a qual será tratada mais detidamente neste artigo, que pode ser utilizada como instrumento econômico de estímulo à preservação ambiental, sendo exemplo, ao menos idealmente, de eficaz cooperação entre Estado e coletividade na defesa do meio ambiente.

Isto porque a renúncia de receita pelo Estado, através da concessão de isenção tributária, pode ser condicionada a uma prévia contrapartida ambientalmente positiva do particular, servindo como recompensa, ou mesmo como um instrumento de facilitação de condutas benéficas ao meio ambiente, o que mediatamente representará vantagem ao ente estatal, visto que gerará economia aos cofres públicos nos custos que acompanhariam condutas ativas de preservação ou de reparação.

Da mesma forma, o benefício ao particular é evidente, visto que será desonerado de suas obrigações tributárias, o que reflexamente pode servir também de estímulo ao empreendedorismo, que, por consequência, tende a beneficiar toda a sociedade, com emprego, renda e desenvolvimento econômico.

A utilização da isenção fiscal com finalidade ambiental também se mostra favorável por se tratar de medida não impositiva do Estado, tendo o particular liberdade para adotar as condutas que considerar mais vantajosas, seja para obter o benefício fiscal ou não.

Isto é, o Estado não proíbe ou obriga um comportamento e prevê uma punição no caso de descumprimento, como tradicionalmente o Direito realiza, mas sim dispõe sobre uma determinada conduta que, se faticamente verificada, conferirá ao agente como consequência uma recompensa, no caso uma desoneração tributária. Na mesma linha, a isenção fiscal pode ainda ser concedida de forma a estimular comportamentos ambientalmente vantajosos, como instrumento promocional de facilitação.



Com base nisso, ao menos em análise superficial, a utilização da isenção como instrumento de estímulo à preservação é uma estratégia interessante de realização da política ambiental, pois gera benefícios ao Estado, aos particulares, à sociedade e ao meio ambiente.

Isto porque, é verdade, há quem sustente, e essa é a visão majoritária, que a concessão de isenções fiscais é válida como instrumento de realização da política pública ambiental, visto que estimula os usuários/poluidores de recursos naturais a adotar comportamentos mais protetivos ao meio ambiente ou, no mínimo, menos danosos. Seria uma recompensa aos agentes protetores por sua conduta positiva que gera benefícios sociais.

Contudo, essa conclusão não é tão evidente como a doutrina usualmente posiciona, vez que, embora indiscutivelmente sirvam para facilitar ou recompensar comportamentos positivos ao meio ambiente, existe o posicionamento de que as isenções fiscais não são compatíveis com a política ambiental.

Nesse sentido, argumenta-se contrariamente que as isenções fiscais concedidas como estímulo para a adoção de condutas menos lesivas ao meio ambiente na verdade constituem um contrassenso, pois acabam por beneficiar duplamente o agente poluidor ou usuário de recursos ambientais, que é agraciado com o incentivo em detrimento da sociedade, que indiretamente arca com o benefício através da renúncia de receita concedida pelo Estado, bem como por ter diminuído o risco de ser instado a pagar pelo uso/poluição excessiva.

Considerando esse contexto, pretende-se analisar neste artigo, com base em revisão bibliográfica e legislativa, se as isenções fiscais verdes são compatíveis ou não com os princípios de eficiência econômico-ambiental, que, em síntese, tratam da internalização das externalidades ambientais e usualmente são referidos como poluidor-pagador, usuário-pagador e protetor-recebedor.

Espera-se que essa abordagem sirva para elucidar a discussão e, conseqüentemente, permitir a definição dos melhores instrumentos para execução da política ambiental e de garantia da sustentabilidade e do desenvolvimento sustentável. Já do ponto de vista da Ciência do Direito, a análise, em tese, contribui para uma definição mais precisa dos princípios de eficiência econômico-ambiental e da sua utilização como fundamento dos mecanismos legais de realização da política.

## **1. OS PRINCÍPIOS DE EFICIÊNCIA ECONÔMICO-AMBIENTAL E O CONTROLE DAS EXTERNALIDADES**

Inicialmente, deve-se destacar que se entende que os princípios que aqui se convencionou chamar de “princípios de eficiência econômico-ambiental” são todos agrupados

em torno de uma mesma noção elementar: internalizar externalidades ambientais, sejam elas negativas, sejam elas positivas.

Nesse contexto, os clássicos princípios do poluidor-pagador e do usuário-pagador representam normas jurídicas que têm como foco desestimular a produção de externalidades ambientais negativas ou, caso ocorram, garantir que sejam internalizadas pelo causador.

Na outra banda, o princípio do protetor-recebedor tem como objetivo também internalizar externalidades ambientais, mas aquelas de natureza positiva, através do incentivo para realização de condutas ambientalmente benéficas e da recompensa no caso de concretização desses resultados positivos ao meio ambiente.

Apesar de comumente serem estudados em separado, entende-se que todos esses princípios são, na verdade, derivações de um princípio maior, que mais adequadamente representa a orientação normativa pretendida pelo direito ambiental, sendo a base comum que conecta todos os princípios econômico-ambientais.

Em particular, optou-se por nomear esse “macroprincípio” justamente como “princípio da eficiência econômico-ambiental”, pois se concebe que seu objetivo é prevenir condutas negativas ao meio ambiente e estimular as positivas, impondo o custo e sancionando os efeitos adversos e recompensando os benéficos. Em suma, tem como finalidade que sejam internalizadas as externalidades ambientais, tanto positivas quanto negativas, de modo a garantir eficiência na gestão dos recursos e na proteção do meio ambiente.

É importante ressaltar que não se está “criando” um novo princípio sem respaldo do direito positivo, até porque não serve a ciência jurídica para criação do Direito, ou mesmo depreendendo uma “nova norma” a partir de uma interpretação elástica do ordenamento jurídico brasileiro.

Na verdade, o princípio da eficiência econômica-ambiental é uma simples releitura científica de fenômeno jurídico já amplamente reconhecido doutrinária, jurisprudencial e, em especial, legalmente.

É claro que, pelos limites deste trabalho, não se realizará de forma detida a estruturação jurídica do princípio da eficiência econômico-ambiental<sup>1</sup>, e sim apenas uma breve revisão conceitual de seus corolários do poluidor-pagador, do usuário-pagador e do protetor-recebedor<sup>2</sup>, designações usualmente empregadas pela doutrina.

Para compreendê-los, é preciso primeiro lembrar a noção econômica de

---

<sup>1</sup> Para um estudo detalhado nesse sentido, cf. BRITO, 2017.

<sup>2</sup> Apesar de não agrupá-los em torno de um princípio-matriz, Consuelo Yoshida destaca que os princípios do poluidor-pagador e do usuário-pagador convergem justamente em torno da necessidade de internalizar as externalidades ambientais negativas (2006, p. 86).

externalidade, que representa o efeito externo percebido por terceiros gerado a partir de uma transação entre agentes, podendo ter natureza negativa ou positiva (LÉVÊQUE, 2005, p. 3).

Isto é, por ineficiência na transação econômica, sujeitos externos, usualmente a coletividade em si, percebem um prejuízo ou um benefício como consequência de uma relação privada entre agentes individuais.

A partir da atuação do Estado, é possível corrigir essa falha de mercado basicamente de três formas distintas. Na primeira, o próprio ente estatal assume a responsabilidade por corrigir a falha gerada pelos particulares. Na segunda, o Estado aplica políticas de comando-e-controle, pelas quais proíbe, obriga ou permite condutas. Já na terceira, que mais interessa a este artigo, o Estado aplica instrumentos econômicos, fundamentados no citado princípio da eficiência econômico-ambiental, com o fito de induzir ou conter dados comportamentos.

A geração de externalidades ambientais, mormente as negativas, ocorre de forma mais acentuada como decorrência do caráter de recurso comum típica dos recursos ambientais, vez que, nesse contexto, os agentes tendem a assumir os benefícios e negligenciar os prejuízos, o que se caracteriza pelo simples uso não racional desses recursos<sup>3</sup>.

Assentam-se os princípios do poluidor-pagador e do usuário-pagador sobre esse conceito de externalidade, como vertentes do prisma negativo da eficiência econômico-ambiental, sendo que o primeiro intenciona garantir que o poluidor internalize os custos sociais causados por sua poluição e o segundo que o utilizador dos recursos naturais compense a coletividade por explorar tais bens em detrimento de todos os demais indivíduos.

Especificamente quanto ao princípio do poluidor-pagador, sua concepção original foi realizada, em 1972, na Recomendação C(72)128 da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE, 1972), que, em síntese, definiu que o princípio, ainda concebido em nível estritamente econômico, orientaria para uma alocação dos custos de prevenção e controle da poluição, além de impor uma harmonização entre as políticas ambientais dos diversos países para evitar o chamado *dumping* ecológico<sup>4</sup>.

Essa concepção do princípio do poluidor-pagador foi reiterada na Declaração do Rio de Janeiro de 1992 (ECO-92), em seu Princípio 16, quando adentrou no plano jurídico internacional. Confira-se:

Tendo em vista que o poluidor deve, em princípio, arcar com o custo decorrente da poluição, as autoridades nacionais devem promover a

---

<sup>3</sup> Tratando especificamente do princípio do poluidor-pagador, Lise Tupiassu assevera que seu objetivo é encerrar a “gratuidade” dos recursos naturais (2016, p. 63).

<sup>4</sup> *Dumping* ecológico (ou ambiental) consiste na instituição de legislação ambiental menos protetiva por um país como forma de atração de investimentos, pelo menor custo com a adoção de procedimentos e equipamentos ambientalmente mais sustentáveis.

internalização dos custos ambientais e o uso de instrumentos econômicos, levando na devida conta o interesse público, sem distorcer o comércio e os investimentos internacionais.

Frisa-se que, ao longo dos anos, novas análises foram realizadas, inclusive pela própria OCDE (1974), tendo o princípio se modificado e ganhado contornos mais nítidos e uma conformação jurídica mais sólida.

Nesse contexto, em concepção já contemporânea acerca do princípio do poluidor-pagador, leciona Cristiane Derani (2008, p. 142) que este consiste na ordenação de que o indivíduo que causar, com suas atividades, poluição que gere prejuízos à sociedade, deverá internalizar essa consequência negativa.

Em sentido semelhante, Ingo Wolfgang Sarlet e Tiago Fensterseifer (2014, p. 85) sustentam que o princípio do poluidor-pagador orienta para a internalização dos custos ecológicos nas práticas produtivas, em última instância no preço dos bens e serviços, de modo a evitar que a sociedade suporte indiscriminada e injustamente o ônus em substituição aos agentes econômicos.

Vale ressaltar que o poluidor-pagador não se limita à responsabilização do causador da degradação ambiental, até porque tem escopo preventivo prioritário, para impedir a ocorrência lesiva. Além disso, não se trata apenas de internalizar o simples fato ambiental adverso, mas também os custos de sua diminuição ou afastamento (DERANI, 2008, p. 142).

Aliás, há até mesmo quem desatrele desse princípio a função de responsabilização. Nesse sentido, Maria Alexandra Aragão (2014, *passim*) descreve o poluidor-pagador como sendo princípio relacionado estritamente à precaução, à prevenção e à redistribuição dos custos da poluição, diferenciando-o do princípio da responsabilidade, que ordenaria a reparação dos danos causados<sup>5</sup>, no que diverge de Cristiane Derani (2008, p. 142), que considera os princípios em referência como sinônimos<sup>6</sup>.

Ainda sobre o princípio do poluidor-pagador, Ramon Martín Mateo (2003, p. 49), tratando do “postulado funcional” do “pago”, afirma, em tradução livre:

O princípio do “poluidor-pagador” constitui uma autêntica pedra angular do Direito Ambiental. Sua efetividade pretende eliminar as motivações econômicas da contaminação, aplicando-a pelos imperativos da ética distributiva. (...). A aplicação deste princípio pretende evitar em primeiro lugar que se produzam danos ambientais, isto é, impondo-se que se pague para não contaminar, (...), e no suposto

---

<sup>5</sup> Também nesse sentido, excluindo a função de responsabilização do princípio do poluidor-pagador, cf. BORGES; TUPIASSU, 2017, p. 17-36.

<sup>6</sup> Annelise Steigleider vai além e relaciona o princípio do poluidor-pagador como sendo um princípio informador da responsabilidade civil por danos ambientais (2011, ps. 168-170). Em sentido oposto, Ingo Sarlet e Tiago Fensterseifer entendem que o princípio do poluidor-pagador é uma consequência normativa do princípio da responsabilidade quando aplicado à matéria ambiental (2014, p. 85).

de que estes hajam chegado a se materializar, que sejam remediados ou que sejam compensados e que se sancione em seu caso aos autores.

Particularmente, entende-se que o poluidor-pagador abrange tanto aspectos de precaução, prevenção e redistribuição dos custos da poluição, como também sustenta a responsabilização do agente poluidor, não se restringindo a um desses elementos apenas, podendo ser depreendido, dentre outros dispositivos, das disposições do artigo 225, §3º, da Constituição de 1988 e do artigo 4º, VII, da Política Nacional do Meio Ambiente.

De todo modo, pode-se afirmar que o que se objetiva com o princípio do poluidor-pagador é a internalização da externalidade negativa causada à sociedade pela atividade particular poluente. O fundamento, portanto, é o resultado social lesivo que decorre da poluição e que não é incluído pelo poluidor entre seus custos.

Por isso, pode-se sintetizar que o princípio do poluidor-pagador tem como fato gerador a pretensão de (e a efetiva) realização de atividade poluidora, a potencial (e a efetiva) degradação ambiental dela decorrente, sendo seu pagamento caracterizado como uma assunção pelo poluidor de custos sociais consequentes da poluição – a sua internalização –, que inclui desde as medidas precaucionais até a responsabilidade civil por danos ambientais.

Já no que tange ao princípio do usuário-pagador, considera-se que é especificamente direcionado ao usuário não poluente de recursos ambientais, conforme previsão da parte final do já citado inciso VII do art. 4º da Lei n. 6.938/1981, podendo ser diferenciado do poluidor-pagador em razão deste ser atrelado à poluição.

Nessa linha, Marcelo Abelha Rodrigues (2007, p. 144-145) associa o usuário-pagador com a geração de custos ecológicos por aqueles que utilizam os bens ambientais quando não houver degradação do meio ambiente, espécie de pagamento de empréstimo.

Observação pertinente também é a de Édis Milaré (2018, p. 269), que acentua que o usuário-pagador se funda na qualidade de bem de uso comum do povo dos bens ambientais, que ensejam interesse difuso da coletividade, mesmo que o particular tenha assumido titularidade de uso sobre tal recurso. Ou seja, o agente usuário de recurso ambiental que gere custo ecológico pelo mero uso econômico também deve internalizar tal perda.

Além disso, sobre o prejuízo difuso decorrente da utilização dos recursos naturais, leciona Bruno Kono Ramos (2014, p. 36) que:

Caso não seja contabilizado como custo de produção, gera efeitos negativos para sociedade ou externalidades negativas, pois a coletividade é quem arcará com os ônus socioambientais e com os resultados da apropriação de um bem ambiental sem qualquer contraprestação.

Diante dessas considerações, pode-se afirmar resumidamente que o princípio do

usuário-pagador se caracteriza por ter como fato gerador a utilização econômica não poluente de recursos naturais, partindo do pressuposto de que a exploração de um desses recursos por um indivíduo impede que os demais, que também dele são titulares em caráter difuso, possam dele usufruir, pelo caráter rival desse bem.

O pagador, obviamente, deve ser o usuário do recurso natural com fins econômicos. Já o pagamento se caracteriza como uma compensação devida à coletividade por não mais poder utilizar um bem que também lhe pertencia, bem como uma retribuição pelos custos de medidas de controle dessa utilização.

Finalmente, quanto ao princípio do protetor-recebedor, o último dos princípios econômico-ambientais mais usualmente estudados, embora seja ainda menos difundido que os demais apresentados acima mesmo tendo previsão legal expressa no artigo 6º, II, da Lei da Política Nacional de Resíduos Sólidos, pode-se afirmar que representa a via positiva de realização do princípio da eficiência econômico-ambiental.

Em suma, o princípio do protetor-recebedor tem como foco a geração de externalidades ambientais positivas, ou seja, os benefícios sociais gerados por um comportamento entre particulares, que, como consequência, fariam jus a uma recompensa.

Sobre esse princípio, Consuelo Yoshida, José Machado Valverde Filho e Karla Harada (2014, p. 124) asseveram que sua aplicação favorece um viés interventivo ambiental mais atrativo, através de incentivos que estimulem condutas ecologicamente mais adequadas.

Por sua vez, Ana Maria Nusdeo (2012, p. 137) é direta ao afirmar que tal norma orienta que “aquele cujas práticas produzem externalidades positivas faz jus ao recebimento de uma remuneração como forma de internalizá-las”.

Nesse contexto, o receptor deve ser o agente que gera benefícios ambientais a partir de suas condutas protetivas, sendo que o recebimento por ele percebido será uma contrapartida por gerar uma vantagem à sociedade como decorrência de suas ações, pelo que se caracteriza como uma recompensa pelo comportamento positivo.

Pois bem, tendo sido fixadas as bases conceituais dos princípios do poluidor-pagador, do usuário-pagador e do protetor-recebedor em termos distintivos, alguns pontos devem ser explicitados para a compreensão efetiva da temática.

Primeiro, reitera-se que poluidor-pagador e usuário-pagador são espécies de princípios de eficiência econômico-ambiental em sua via negativa. O primeiro é destinado ao poluidor e o segundo ao mero usuário dos recursos ambientais com finalidade econômica. Essencialmente, ambos têm por escopo a internalização das externalidades ambientais negativas, divergindo apenas sobre o fato gerador e o destinatário.

Já o princípio do protetor-recebedor representa a via positiva de eficiência econômico-ambiental, sendo tendente a estimular e recompensar condutas ambientalmente positivas. Na essência, também tem por objetivo a internalização de externalidades ambientais, com a diferença de que tem caráter positivo, não negativo.

É justamente por essa base comum que se sustenta que todos esses princípios, apesar de quando tomados dentro de suas especificidades não se confundirem, na verdade representam uma única norma que abrange a todos. E não apenas a eles.

Isto porque, apesar de ser possível, sim, a especificação em poluidor-pagador, usuário-pagador e protetor-recebedor, o conteúdo do princípio que os abarca é muito mais abrangente. Com efeito, é possível extrair, do mesmo comando principiológico de internalização das externalidades ambientais, a orientação pela assunção dos custos ambientais gerados, v.g., pelo consumidor ou pelo explorador de recursos naturais, ou a recompensa ao produtor não poluidor.

Seriam, quem sabe, os princípios do consumidor-pagador, do explorador-pagador e do não-poluidor-recebedor.

Rigorosamente, considera-se desnecessária e até mesmo contraproducente a “criação” de mais esses três princípios ou quantos mais puderem ser extraídos da noção de “internalizar externalidades ambientais”, vez que, afastando a discussão terminológica clássica, é facilmente compreensível que todos esses “princípios” derivam de tal noção, pelo que é possível agrupá-los em torno de uma única norma, que se optou por nomear, repise-se, como princípio da eficiência econômico-ambiental.

De todo modo, como o que importa efetivamente é o conteúdo, não a designação – apesar da importância desta para o apuro técnico e para o conhecimento científico – não há prejuízo em adotar as designações tradicionais, desde que seja feita uma clara delimitação conceitual, para que se compreenda que o comando tem aplicação mais ampla do que seu nome aprioristicamente pode levar a entender.

Não obstante, a exposição aqui realizada é necessária, pois permite compreender que todos esses princípios representam diferentes feixes de aplicação de uma única norma, com reflexos diretos sobre os instrumentos que nela se baseiam para serem criados e aplicados.

## **2. ISENÇÕES FISCAIS VERDES E A INDUÇÃO DE CONDUTAS AMBIENTALMENTE POSITIVAS**

Realizada a revisão conceitual dos clássicos princípios do poluidor-pagador, do usuário-pagador e do protetor-recebedor, aqui considerados como prismas de aplicação de

uma norma mais ampla que orienta para a internalização das externalidades ambientais, passa-se na oportunidade ao estudo das chamadas “isenções fiscais verdes”, benefício tributário que mais propriamente se estudará neste artigo.

De certa forma, pela mera análise da designação adotada, pode-se presumir que isenção fiscal verde configura benefício tributário com marcado caráter extrafiscal para indução de comportamentos ambientalmente positivos. Contudo, alguns pontos merecem ser analisados para uma definição precisa.

De início, vale ressaltar que a própria expressão “isenção fiscal verde”, embora seja facilmente associada à noção ambiental e até mesmo transmita certa familiaridade dada a usualidade da relação “verde x meio ambiente”, é uma construção terminológica efetuada neste trabalho, tendo a finalidade de servir como delimitação conceitual, não sendo empregada pelo legislador ou mesmo pela doutrina.

A discussão acerca das isenções fiscais verdes está inserida no campo do chamado direito tributário ambiental, por consistirem em instrumento tributário direcionado à realização da política ambiental brasileira.

Conforme Regina Helena Costa (2005, p. 313), o direito tributário ambiental consiste no emprego de instrumentos tributários para gerar os recursos necessários à prestação de serviços públicos de natureza ambiental, o que se relaciona à função fiscal do tributo, e também para orientar o comportamento dos contribuintes à proteção do meio ambiente, o que sobreleva o caráter extrafiscal tributário.

Discorda-se parcialmente desse entendimento, pois não se considera que a simples destinação da receita fiscal seja suficiente para qualificar uma norma como tributária ambiental. A caracterização do direito tributário ambiental está na regulação de condutas, não na arrecadação e distribuição das receitas.

Para ser preciso, entende-se que o direito tributário ambiental consiste na conjugação de dois subsistemas jurídicos para utilização de elementos do ordenamento jurídico-tributário como instrumentos para realização da política pública de proteção do meio ambiente, utilizando o caráter indutor das normas tributárias como norteador de comportamentos ambientalmente benéficos.

Não se trata de um ramo específico do Direito, mas da conciliação de duas ramificações distintas com o fito de realizar um objetivo específico. É, portanto, técnica jurídica especialmente estudada, na qual se examina a possibilidade de se aplicarem normas tributárias para promoção de uma tutela ambiental (SALIBA, 2005, p. 255).

Diz-se “técnica jurídica” no sentido de que o sistema tributário não é



necessariamente alterado ou submetido ao ordenamento ambiental (nem vice-versa), havendo apenas uma utilização das normas tributárias de forma direcionada à proteção ambiental, dentro dos limites usuais da tributação, tecnicamente a empregando com finalidade ambiental.

Outro pressuposto para a formação do conceito de isenção fiscal verde é a noção de tributo ambiental, vez que, à semelhança do que ocorre entre os tributos e as isenções em geral, a isenção fiscal verde consiste no reverso isentivo da exação ambiental.

Nesse contexto, detalhe importante para entender a tributação ambiental consiste na impossibilidade de utilização do tributo como sanção de ato ilícito, em respeito à disposição do artigo 3º do Código Tributário Nacional. Disso decorre que não é possível usar a tributação como forma de punir determinado sujeito por sua atividade poluente.

Por isso, apesar de em princípio servir para concretizar o princípio ambiental do poluidor-pagador (NABAIS, 2008, p. 107-144), a tributação ambiental encontra limitação por não poder servir como meio de reparação de danos ambientais, nem como punição proporcional à poluição gerada. Por outro lado, um tributo ambiental pode ser instituído como contrapartida para uma atividade de fiscalização de atividade relacionada ao meio ambiente.

Assim, importa que a norma tributária ambiental não trata de permitir, obrigar ou proibir condutas, partindo do pressuposto de que as atividades que comportem tributos ambientais deverão ser lícitas (MODÉ, 2004, p. 81), pelo que os “tributos ecologicamente orientados” são aqueles que influenciam na decisão econômica de modo a tornar mais favorável a opção ecologicamente mais adequada (FERRAZ, 2005, p. 341), o mesmo valendo para os “incentivos fiscais ecologicamente orientados” ou, como se prefere pela simplicidade, “incentivos fiscais verdes”.

Portanto, a noção de tributo ambiental tem forte embasamento no caráter extrafiscal indutor das normas tributárias impositivas, que podem servir como incentivo ou como desestímulo para a realização de determinadas condutas. No particular, a indução é direcionada no sentido de estimular condutas ambientalmente vantajosas, podendo tanto decorrer da diminuição de comportamentos negativos ao meio ambiente quanto da promoção de condutas benéficas.

Como consequência desse foco na regulação de condutas baseada na extrafiscalidade das normas tributárias, na tributação ambiental há um intenso intercâmbio finalístico entre as exações e as exonerações fiscais, visto que, a depender da estratégia do legislador, pode-se buscar o escopo ambiental através da oneração tributária de atividades tidas como lesivas ou menos benéficas ou por meio da desoneração daquelas que forem vantajosas ou menos lesivas.

Nada obstante essa dupla opção legislativa, tem avançado o entendimento de que é mais vantajoso utilizar técnicas positivas de incentivo do que negativas de oneração, pois estimulam o agente a avaliar a conveniência de optar pelo comportamento protetivo, vez que servem para viabilizar seus objetivos pessoais ou comerciais, tornando a alternativa ambientalmente positiva também financeiramente mais eficiente (YOSHIDA, 2006, p. 80).

Mais que isso, frisam Consuelo Yoshida, José Valverde Machado Filho e Karla Harada (2014, p. 124) que agora se busca “um viés interventivo ambiental mais atrativo, por meio de incentivos que viabilizem uma conduta ecologicamente mais adequada, como forma de educação ambiental induzida, para uma revolução na consciência social”.

Em suma, para caracterizar um tributo ambiental o que importa é a identificação da finalidade ambiental imbuída na exação. Não se trata da eficácia externa, da efetiva consequência fática obtida ou não com a imposição tributária, mas sim do escopo abstrato normativo de induzir comportamento positivo para o meio ambiente.

Nessa mesma linha são as isenções fiscais verdes, visto que, considerando seu caráter de reverso da exação ambiental, o critério que as caracterizará será simplesmente a existência de finalidade na norma isentiva de induzir comportamentos benéficos para o meio ambiente.

Com isso, prescinde-se para a identificação de uma isenção fiscal verde da designação adotada pelo legislador, ou seja, não importa o nome conferido ao incentivo fiscal, mas sim que tenha a natureza de isenção fiscal e que seja qualificada pela finalidade de induzir ou recompensar um comportamento ambientalmente positivo.

De todo modo, nota-se que, apesar de o elemento caracterizador da isenção fiscal verde ser facilmente compreendido, a dificuldade de identificação persiste ante a subjetividade do conceito, que depende de interpretação finalística da norma isentiva. Além disso, é possível que uma dada isenção, embora aparente ser direcionada ao meio ambiente, na verdade tenha um real objetivo diverso.

Por isso, será isenção fiscal verde aquela que exclua do âmbito de incidência de determinado tributo situação, coisa ou sujeito que, como consequência, tenha potencial de gerar um efetivo benefício ambiental, seja por induzir pela facilitação um comportamento positivo a ser realizado, seja para recompensar o esforço protetivo já efetuado.

Diante dessas considerações, pode-se conceituar isenção fiscal verde como sendo a hipótese de não-incidência legalmente qualificada que mutila um dos aspectos da regra-matriz de incidência de um tributo qualquer, desnaturando o fato gerador e, com isso, impedindo a formação da obrigação tributária, identificando-se por seu caráter de incentivo fiscal cuja finalidade extrafiscal indutora é direcionada à proteção do meio ambiente.

Nessa linha, em posicionamento com o qual se concorda, há quem defenda que será isenção fiscal verde tanto o incentivo que estimule uma proteção mais abrangente do meio ambiente quanto aquele que compense o indivíduo pelos altíssimos custos de observância da legislação ambiental, estimulando-os a cumprir as exigências ambientais, pois em ambos os casos haverá atuação do particular em favor da política ambiental, favorecida pela atuação preventiva em detrimento da repressiva (YOSHIDA, 2006, p. 82).

Obviamente que a ampliação protetiva em relação aos *standards* ambientais é extremamente positiva, mas não se pode negligenciar que o custo burocrático da observância das obrigações e a desleal competição com os agentes que atuam na ilegalidade (mormente por seu menor custo) legitimam a compensação daqueles que envidam os esforços para uma atuação legalmente regular e ambientalmente sustentável.

A partir disso, estimula-se a legalização das atividades impactantes ao meio ambiente, pois se garante competitividade e rentabilidade aos agentes que agem de modo regular, por tornar a observância normativa economicamente atrativa. De modo contrário, mantido o alto custo e a complexidade burocrática, não apenas se incentiva a ilegalidade como afasta investimentos em projetos sustentáveis que conjugassem proteção ambiental com o necessário desenvolvimento econômico.

É evidente, porém, que não é qualquer benefício isentivo concedido para estimular a produção que será uma isenção fiscal verde, pois, para isso, deve haver uma contrapartida benéfica ao meio ambiente. Deve-se privilegiar a produção não poluidora ou pelo menos ambientalmente mais eficiente, pois, se o benefício estimula uma produção que degrade o meio ambiente, então por certo não será uma isenção fiscal verde.

Aliás, há inclusive quem considere que esse tipo de isenção fiscal seria incompatível com o ordenamento jurídico brasileiro por criar uma lógica de “poluidor-receptor” (TORQUATO-FERNANDES, 2015, p. 293), pois o agente econômico estaria sendo remunerado por poluir, posicionamento que, com efeito, representa o cerne deste estudo.

Em todo caso, o que importa, ao menos para os fins deste artigo, é que isenção fiscal verde é um benefício tributário concedido para incentivar ou recompensar comportamentos ambientalmente positivos, seja a partir da geração efetiva de benefícios ambientais, seja pela adoção de práticas que reduzam os impactos ambientais negativos em atividades em que estes são inevitáveis.

### **3. A RELAÇÃO ENTRE OS PRINCÍPIOS DE EFICIÊNCIA ECONÔMICO-AMBIENTAL E AS ISENÇÕES FISCAIS VERDES**

Feitas as análises preliminares, com a revisão conceitual dos princípios de eficiência econômico-ambiental e das isenções fiscais verdes, pode-se finalmente analisar a relação entre os institutos, objeto central deste artigo, especificamente para esclarecer se a utilização desse incentivo fiscal é compatível ou não com as normas estudadas.

Primeiramente, quando relacionadas exclusivamente com o princípio do protetor-recebedor, a conclusão imediata seria de que as isenções fiscais verdes, como incentivo para adoção de comportamentos mais benéficos ao meio ambiente, são plenamente válidas, até porque os objetivos dos institutos são convergentes.

Com efeito, ambos intentam recompensar as condutas ambientalmente benéficas e estimular as condutas que sejam positivas ao meio ambiente, ou seja, internalizar no gerador as externalidades ambientais positivas que criou. A isenção fiscal verde realiza o que o protetor-recebedor orienta.

Mais que isso, a utilização de isenções fiscais verdes ainda favorece uma mudança comportamental, pois torna financeiramente mais vantajosas as ações benéficas ao meio ambiente (CAVALCANTE, 2014, p. 153), propriamente o parâmetro finalístico do princípio do protetor-recebedor.

Nesse mesmo sentido, Samia Cirino (2010, p. 177) defende que a concessão de incentivos fiscais como forma de estimular a eliminação ou pelo menos a redução dos efeitos ambientalmente nocivos de determinadas atividades serve para que o agente econômico adote o comportamento ambiental desejado, facilitando ou recompensando tal conduta.

Por outro lado, ponderam Betina Grupenmacher, Maria de Fátima Ribeiro e Mary Elbe Queiroz (2014, p. 65) que o incentivo fiscal concedido em matéria ambiental, incluindo obviamente a isenção fiscal verde, não pode ser criado para que particulares realizem aquilo a que estão, por lei e pela Constituição, obrigados a cumprir permanentemente, ressaltando, porém, que quando os incentivos são aplicados corretamente, os benefícios gerados compensam a arrecadação prescindida.

A ressalva é pertinente e, de modo geral, procedente, mas deve ser ponderada.

Isto porque, por certo, não é admissível conceder uma isenção, por exemplo, para facilitar que uma atividade ambientalmente impactante gere ainda mais efeitos negativos ou recompensar o agente por ter causado um dano ambiental. Seria verdadeiro contrassenso.

Contudo, é preciso observar que, com moderação, a exploração, o uso econômico e o consumo de recursos ambientais e mesmo certos níveis de poluição são admitidos pelo ordenamento, até porque inevitáveis para o desenvolvimento e para a realização de outras políticas públicas. E mais, internamente aos parâmetros de tolerância, há certa variação, pelo que, em princípio, compensa estimular o agente a estar mais próximo da maior proteção do que da preservação mínima.

Por isso, embora o agente tenha a obrigação abstrata de proteger o meio ambiente, em princípio, é válida a concessão de isenções fiscais para facilitar ou recompensar agentes que hajam em sentido mais preservacionista ou, melhor, em níveis mais eficientes de proteção<sup>7</sup>, sempre dentro dos limites de consumo, uso, exploração e poluição dos recursos naturais admitidos pelo ordenamento jurídico.

Reitera-se: o foco é tornar a postura ecologicamente sustentável mais vantajosa que o comportamento menos regrado, mesmo que este ainda esteja dentro dos níveis toleráveis de poluição, utilização, consumo ou de exploração.

Não obstante, é nesse ponto em que reside a problemática.

Isto porque, embora as isenções fiscais verdes sejam claramente compatíveis com o princípio do protetor-recebido, uma utilização abrangente que abarque também o estímulo a uma produção mais eficiente ou menos poluidora de atividades que são geradoras de impactos ambientais pode ser incompatível com o poluidor-pagador e com o usuário-pagador, tendo em vista que estes orientam para uma oneração dos efeitos ambientais adversos e, em princípio, restringem a concessão de incentivos que acabem estimulando esses impactos.

Nesse sentido, por exemplo, é a Recomendação C(74)223 da OCDE, de 1974, que representa um complemento da Recomendação C(72)128, que formalizou a concepção do poluidor-pagador em 1972.

Com efeito, a Recomendação C(74)223 afirma que, como regra geral, os Estados não devem auxiliar os poluidores com os custos da poluição, seja com subsídios, com benefícios fiscais ou outras medidas nesse sentido

Mais que isso, a OCDE prevê limites à concessão de benefícios fiscais aos setores da economia que, por si próprios, teriam dificuldades em implementar as políticas de controle de

---

<sup>7</sup> Nesse sentido é Heleno Taveira Torres (2006, p. 110), que leciona que: “Para os fins preventivos ou mesmo corretivos, vincular direitos a subvenções ou isenções, prescrevendo como condição a observância e cumprimento da legislação ambiental, afastando-os daqueles que causem danos ambientais, já poderia ser um modo de operar a interação de competências pretendida, em favor do reclamo constitucional de preservação ambiental. Desse modo, o dever de proteção e vigilância sobre o meio ambiente poderia servir como determinante negativo do exercício da competência, na função de motivo para justificar política fiscal de desoneração tributária de certas categorias”.

poluição, orientando que esses incentivos devem ser transitórios e contrapostos aos problemas socioeconômicos que podem ser causados pela política ambiental, sendo que as assistências não podem criar distorções excessivas no comércio e nos investimentos internacionais.

No entanto, a Recomendação C(74)223 ressaltou expressamente que, em circunstâncias excepcionais, como no caso de implementação acelerada de um regime de controle de poluição restritivo, podem ser causados problemas socioeconômicos significantes como decorrência do custo de proteção do meio ambiente, o que legitimaria a assistência estatal para que os objetivos da política ambiental sejam realizados paulatinamente, sem afetar tanto outras políticas públicas

Nessa linha, Glenn Jenkins e Ranjit Lamech (1994, p. 66) destacam que os incentivos fiscais designados para promover investimentos em equipamentos de controle da poluição têm sido o principal instrumento tributário utilizado no mundo como forma de combate à poluição.

Por outro lado, ratificam que, se não adequadamente estruturados, esses benefícios fiscais podem criar distorções na escolha da tecnologia e na durabilidade do ativo, conduzindo a uma situação em que os benefícios são econômica e ambientalmente ineficientes.

Além disso, acentuam que o uso de incentivos fiscais para auxiliar o controle da poluição viola o princípio do poluidor-pagador, vez que o poluidor recebe ajuda para efetuar seus investimentos em políticas de controle de poluição, mas que isso não serve para que o mesmo sujeito arque com os danos causados por sua poluição.

Esse mesmo raciocínio pode ser aplicado em relação ao também clássico princípio do usuário-pagador, que proibiria que se concedessem incentivos fiscais aos utilizadores de recursos ambientais escassos, porque, na verdade, o princípio orientaria que o usuário fosse estimulado a usufruir racionalmente desses recursos através da oneração do uso insustentável.

A partir dessa análise, cotejada com as demais conclusões expendidas ao longo deste artigo, pode-se finalmente resolver o questionamento central deste trabalho. Afinal, as isenções fiscais verdes são compatíveis com os princípios econômico-ambientais? A resposta para essa questão deve ser bipartida.

Primeiro, é certo que, quando concedidos para incentivar ou recompensar condutas essencialmente positivas ao meio ambiente, tais incentivos fiscais serão plenamente compatíveis com os princípios estudados, pois não violariam as facetas negativas, vez que não se estaria beneficiando uma atividade causadora de impactos ambientais, e ainda concretizariam o direcionamento normativo pretendido pela via positiva, classicamente conhecida como protetor-recebedor.

Na mesma linha, é igualmente incontroverso que os incentivos fiscais concedidos com o fito exclusivo de estimular a produção, sem condicionar a uma contrapartida ambiental, serão incompatíveis com os princípios econômico-ambientais (ainda que potencialmente sejam justificáveis sob outro fundamento), pois estimulariam a degradação. Da mesma forma incompatíveis os incentivos concedidos para que o agente meramente cumpra algo que é sua obrigação ambiental (não causar danos ao meio ambiente, por exemplo).

Segundo, e aqui está o questionamento realmente problemático, quanto aos incentivos que, embora gerem benefícios ambientais por incentivar uma produção mais eficiente ou menos poluente, ainda assim geram impactos ao meio ambiente como consequência do processo produtivo estimulado, a solução perpassa pela concepção do princípio da eficiência econômica-ambiental.

Isto porque os princípios negativos – poluidor-pagador e usuário-pagador – e positivo – protetor-recebedor – não podem ser analisados individualmente, pois representam meros feixes de realização de uma única norma, que se opta por nomear justamente como princípio da eficiência econômica-ambiental, que orienta pela internalização de todas as externalidades ambientais geradas, conferindo ao legislador e ao gestor a liberdade para, na definição das políticas, escolher a via e o instrumento de correção privilegiado.

Com efeito, ao optar por conceder isenção tributária que colabore para uma redução excepcional – não obrigatória – dos procedimentos produtivos impactantes ao meio ambiente, torna-se vantajosa a adoção de uma produção ambientalmente melhor, que talvez não fosse possível pelos incentivos comuns de mercado. Reduz-se o custo da produção ambientalmente correta para que se torne competitiva ou até melhor que a comum.

Por isso, considera-se como plenamente possível em nosso ordenamento a concessão de incentivos fiscais para induzir a um processo produtivo ambientalmente benéfico, com o estímulo à redução ou à eliminação dos impactos, garantindo eficiência no processo e compensando a renúncia de receita que impacta a sociedade com a geração de benefícios ambientais.

## **CONCLUSÃO**

Este artigo demonstrou que as isenções fiscais verdes são válidas em relação ao complexo de princípios jurídico-ambientais cuja base normativa comum é o princípio-matriz da eficiência econômica-ambiental, por se amoldar ao seu feixe positivo de realização, ao facilitar e recompensar comportamentos benéficos ao meio ambiente, apesar de aprioristicamente aparentar incompatibilidade com sua via negativa.

O princípio da eficiência econômica-ambiental seria, a partir da revisão conceitual realizada neste trabalho, a norma-matriz que congrega todos os possíveis princípios que orientam pela internalização de externalidades ambientais, sejam elas negativas, sejam positivas. A nomenclatura adotada, frise-se, é apenas sugerida e, em rigor, pouco relevante, vez que o que importa de fato é compreender o conteúdo do princípio-macro.

Da mesma forma, registrou-se que o termo “isenções fiscais verdes” também é uma opção terminológica deste artigo, pelo que releva, na verdade, que se entenda que tais benefícios isentivos representam incentivo fiscal que, para estimular ou recompensar conduta ambientalmente positiva, prevê hipótese legal de não-incidência tributária para exclusão de um dos fatores da regra-matriz de incidência de um tributo qualquer.

No que se refere à compatibilidade ou não entre os princípios econômico-ambientais e as isenções fiscais verdes, demonstrou-se que, desde que não sejam concedidas para meramente facilitar o cumprimento de obrigações ambientais positivadas ou para estimular produção impactante sem qualquer contrapartida ao meio ambiente, então serão as isenções tributárias juridicamente válidas.

Com efeito, realizando a orientação jurídico-normativa do princípio do protetor-recebedor, considerou-se que, com a concessão de uma isenção fiscal verde, o legislador optou por realizar a política ambiental pela via positiva, sendo o “custo” imposto à sociedade pela renúncia de receita plenamente compensado pelos benefícios intrínsecos de promoção ambiental, como a melhora da qualidade de vida, bem como pela contrapartida financeira de eliminação dos gastos com recuperação e administração ambiental.

Dessa forma, as isenções fiscais se configuram como instrumento vantajoso de realização da política ambiental e de garantia da sustentabilidade por não servir de imposição de condutas ou como custo de atividade, mas sim como uma alternativa conferida aos agentes para diminuir os custos tributários ao mesmo tempo em que promove a preservação ambiental, mantida a liberdade de ação do indivíduo em realizar a conduta e perceber o benefício isentivo ou ignorá-la e arcar com os custos tributários usuais.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

ARAGÃO, Maria Alexandra de Sousa. O princípio do poluidor pagador: pedra angular da política comunitária do ambiente. In: BENJAMIN, Antonio Herman; LEITE, José Rubens Morato. *Série Direito Ambiental para o Século XXI*. V. 1. São Paulo: O Direito por um Planeta Verde. 2014.



BORGES, Felipe Garcia Lisboa; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Função de reparação do princípio do poluidor-pagador e o posicionamento do STJ: uma análise crítica da questão. *Revista de Direito Ambiental*. v. 87. ano 22. p. 17-36. São Paulo: Revista dos Tribunais. jul.-set. 2017.

BRITO, Luis Antonio Gomes de Souza Monteiro de. *Direito tributário ambiental: isenções fiscais e proteção do meio ambiente*. Rio de Janeiro: Lumen Juris. 2017.

CAVALCANTE, Denise Lucena. Instrumentos fiscais na efetivação da política nacional de resíduos sólidos: do poluidor-pagador ao protetor-recebedor. In: CAVALCANTE, Denise Lucena (coord.). *Tributação ambiental: reflexos na política nacional de resíduos sólidos*. Curitiba: CRV. 2014.

CIRINO, Samia Moda. *Direito tributário ambiental: benefícios fiscais às empresas para proteção do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado*. Londrina: Scientia Juris. 2010.

COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre a tributação ambiental no Brasil. In: TORRES, Heleno Taveira (org.). *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros. 2005.

DERANI, Cristiane. *Direito ambiental econômico*. 3. ed. São Paulo: Saraiva. 2008.

FERRAZ, Roberto. Tributação ambientalmente orientada e as espécies tributárias no Brasil. In: TORRES, Heleno Taveira (org.). *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros. 2005.

GRUPENMACHER, Betina Treiger; RIBEIRO, Mária de Fátima; QUEIROZ, Mary Elbe. Incentivos fiscais e sustentabilidade financeira para a execução de planos municipais de gestão integrada de resíduos sólidos. In: CAVALCANTE, Denise Lucena (coord.). *Tributação ambiental: reflexos na política nacional de resíduos sólidos*. Curitiba: CRV. 2014.

JENKINS, Glenn Paul; LAMECH, Ranjit. *Green taxes and incentive policies: an international perspective*. San Francisco: International Center for Economic Growth & Harvard Institute for International Development. 1994.

LÉVÊQUE, François. Externalities, public goods and the requirement of a state's intervention in pollution abatement. In: *Conference "Economics and Law of Voluntary Approaches in Environmental Policy"*. 1996.

MARTÍN MATEO, Ramon. *Manual de derecho ambiental*. 3. ed., revisada, ampliada y puesta al día. Navarra: Thomson Aranzadi. 2003.

MILARÉ, Édís. *Direito do ambiente*. 11. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2018.

MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*. 1ª ed. 2ª tir. Curitiba: Juruá. 2004.

NABAIS, José Casalta. Tributos com fins ambientais. In: *Revista de finanças públicas e direito fiscal*. n. 4. 2008.

NUSDEO, Ana Maria. *Pagamento por serviços ambientais: sustentabilidade e disciplina jurídica*. São Paulo: Atlas. 2012.

OCDE. *Guiding principles concerning the international economic aspects of environmental policies*. Recommendation C(72)128. Paris, 1972.

\_\_\_\_\_. *The implementation of the polluter-pays principle*. Recommendation C(74)223. Paris, 1974.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. *Declaração do Rio sobre meio ambiente e desenvolvimento*. Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento. Rio de Janeiro. 1992.

RAMOS, Bruno Yoheiji Kono. Ensaio sobre a questão fundiária no Estado do Pará e seus efeitos sobre os empreendimentos minerários diante das perspectivas do novo marco regulatório da mineração. In: YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato; REMÉDIO JÚNIOR, José Ângelo (org.). *Direito minerário e direito ambiental: fundamentos e tendências*. Rio de Janeiro: Lumen Juris. 2014.

RODRIGUES, Marcelo Abelha. Aspectos jurídicos da compensação ambiental do art. 36, §1º, da Lei Brasileira das Unidades de Conservação (Lei 9.985/2000). *Revista de Direito Ambiental*. vol. 46. São Paulo: RT. 2007.

SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos de direito tributário ambiental*. São Paulo: Quartier Latin. 2005.

SARLET, Ingo Wolfgang; FENSTERSEIFER, Tiago. *Princípios do direito ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2014.

STEIGLEIDER, Annelise Monteiro. *Responsabilidade civil ambiental*. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado. 2011.

TORQUATO-FERNANDES, Andressa Guimarães. O controle ambiental dos benefícios fiscais: o próximo (e necessário) passo na evolução do instituto. In: CARLI, Ana Alice de; COSTA, Leonardo de Andrade; RIBEIRO, Ricardo Lodi. *Tributação e sustentabilidade ambiental*. Rio de Janeiro: Editora FGV. 2015.

TORRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental: os limites dos chamados “tributos ambientais”. In: TORRES, Heleno Taveira (org.). *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros. 2006.

TUPIASSU, Lise. Fundamentos econômicos da tributação ambiental. In: TUPIASSU, Lise; MENDES NETO, João Paulo (Coords.). *Tributação, meio ambiente e desenvolvimento*. São Paulo: Forense. Belém: Editora CESUPA. 2016.

YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. *Tutela dos interesses difusos e coletivos*. 1. ed. 2 tiragem. rev. atual. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2006.

\_\_\_\_\_. MACHADO JÚNIOR, José Valverde. SOUZA, Karla Karolina Harada. A importância dos princípios e instrumentos econômicos na política nacional de resíduos

sólidos. In: CAVALCANTE, Denise Lucena (coord.). *Tributação ambiental: reflexos na política nacional de resíduos sólidos*. Curitiba: CRV. 2014.