

OS IMPACTOS DA POLÍTICA DO DUPLO DIVIDENDO TRIBUTÁRIO NO MERCADO DE TRABALHO: A EXPERIÊNCIA EUROPEIA E AS PERSPECTIVAS BRASILEIRAS

Douglas Henrique Marin dos Santos

Doutor pela Universidade Federal de São Paulo (Unifesp); professor do Centro Universitário IESB; procurador Federal da Advocacia-Geral da União;

156

Resumo: O presente artigo apresenta uma introdução ao modelo tributário de tutela ao meio ambiente, recentemente adotado em países da Europa ocidental. Relata e discute a dicotomia e aparente paradoxo que divide a busca pelo desenvolvimento econômico, pela ampliação do mercado de trabalho e pela sustentabilidade ambiental. Debate e destaca o surgimento do chamado ‘direito ambiental internacional’ como decorrência da preocupação mundial com a proteção ao meio ambiente, independente dos limites dos territórios nacionais. Destaca que a tributação ambiental tem se destacado dentre os instrumentos econômicos úteis na tutela do meio ambiente. Traz à lume o modelo europeu de reforma tributária ambiental, cujo foco é o duplo dividendo (proteção dos recursos naturais somado ao desenvolvimento econômico). Evidencia, ainda, achados de estudos empíricos que relatam o sucesso do modelo na redução das emissões de CO₂ e na ampliação do mercado de trabalho. Ressalta e avalia a proposta de reforma tributária ambiental brasileira, apontando suas qualidades e suas falhas.

Abstract: This paper presents an introduction to the environmental tax model lately performed by Western Europe countries. It reports and discusses the dichotomy and apparent paradox that divides the pursuit of economic development, the expansion of the labor market and the environmental sustainability. It also highlights the emergence of so-called ‘international environmental law’ as a result of the global concern for environmental protection, regardless of the limits of national territories. It emphasizes that ecological taxation has distinguished between useful economic instruments in the protection of the environment. It also brings up findings of empirical studies reporting the success of the model in reducing CO₂ emissions and the expansion of the labor market. It reports the European model of environmental tax reform, which focuses on the double dividend (protection of natural resources combined with the economic development). Finally, it evaluate the proposal to Brazilian environmental tax reform and points out its qualities and flaws.

Palavras-chave: Tributação ambiental, duplo dividendo, sustentabilidade, mercado de trabalho.

Introdução

A preocupação mundial com o meio ambiente e com sua tutela, repressiva e preventiva, tem aumentado consideravelmente nas últimas décadas. O discurso é o do crescimento sustentável.

Deste modo, o crescimento econômico deve ocorrer de modo constante e equilibrado, permitindo que maximização de riquezas se concretize sob uma perspectiva de justiça e equidade, reduzindo as falhas de mercado e as potenciais externalidades do

processo produtivo.

A proteção ao meio ambiente deve integrar a agenda política e o interesse de todas nações do globo, uma vez que se associa diretamente com o conceito de *patrimônio comum da humanidade*.

São temas

que apenas fazem sentido enquanto reportados ao globo na sua totalidade: a sustentabilidade da vida humana na Terra, por exemplo, ou temas ambientais como a proteção da camada de ozônio, a preservação da Amazônia, da Antártida, da biodiversidade ou dos fundos marinhos. Incluo ainda nesta categoria a exploração do espaço exterior, da lua e de outros planetas, uma vez que as interações físicas e simbólicas destes com a terra são também patrimônio comum da humanidade. Todos estes temas se referem a recursos que, pela sua natureza, têm de ser geridos por fideicomissos da comunidade internacional em nome das gerações presentes e futuras” (SANTOS, 1997, p. 17-18).

Essa perspectiva global que permeia o discurso de proteção ao meio ambiente deu azo ao surgimento de um ramo próprio do direito internacional, que enfrenta não apenas questões transnacionais (tais como a poluição ou as mudanças climáticas), mas também a proteção da natureza no âmbito interno dos Estados. Tal ramificação do direito internacional público surge como decorrência natural da preocupação mundial com a proteção ambiental, independente do território onde se encontre (VARELLA, 2009).

O ‘direito internacional ambiental’ tem como marco inicial a *Declaração do Meio Ambiente*, subscrita no âmbito da Conferência das Nações Unidas de 1972, sediada em Estocolmo. Quase simultaneamente, as Recomendações C (72) 128, de 26 de maio de 1972, e C (74.223), de 14 de novembro de 1974, da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico), delinearam o princípio do poluidor-pagador, suas estratégias de implementação e seus mecanismos de ação (PETITPIERRE-SAUVAIN, 2010, p. 174).

A Agenda 21, que culminou na realização da *Conferência das Nações Unidas sobre Meio ambiente e Desenvolvimento* (CNUMAD) de 1992, no Rio de Janeiro, prosseguiu na busca por novos padrões de desenvolvimento sustentável, calcados na proteção ao meio ambiente. Suas conclusões foram rediscutidas cinco anos depois, na 19ª Sessão Especial da Assembleia Geral das Nações Unidas (Rio +5).

O *Protocolo de Quioto*, de 1997, foi outro importante marco para o direito internacional ambiental, ao regulamentar e estabelecer os limites para as emissões de

gases nocivos à natureza, especialmente no que concerne às bases energéticas dos países desenvolvidos. Surgem, a partir daí, as discussões acerca dos *créditos de carbono*.

Mais recentemente, o chamado ‘direito fiscal tributário’ tem sido utilizado como instrumento hábil à prevenção, ao controle e à reparação das agressões ao meio ambiente. Trata-se de um meio indireto de conformação de comportamentos (Nabais, 2005, p. 420-421), cujo baldrame remonta à concessão de subsídios, subvenções, isenções, imunidades, tributos ambientais e outras formas de benefícios fiscais (NABAIS, 2005, p. 422).

O presente artigo aborda o modelo europeu de tributação ambiental (*green tax shifting* ou *double dividend*), descrevendo suas características e seus impactos nos países que o adotaram. O faz, em especial, sob a perspectiva da sustentabilidade ambiental e dos supostos benefícios na ampliação do mercado de trabalho. Alfim, avalia criticamente a proposta de emenda à Constituição Federal n° 353, de 2009, que explicitamente invoca do duplo dividendo como seu objetivo precípua.

1. O meio ambiente como patrimônio universal e a tributação como instrumento de tutela

Já foi dito que o meio ambiente é patrimônio comum da humanidade e direito fundamental, expressamente destacado na Constituição da República Federativa do Brasil.⁴⁰ Sendo patrimônio comum, a proteção ao meio ambiente é interesse e responsabilidade comum da humanidade (Wolff, 2004), indo além das fronteiras e das noções clássicas de soberania. Afinal, as condutas omissivas ou descoordenadas de uns podem afetar, em um breve interregno, o território do outro e, num último estágio, afetar toda a humanidade.

Essa responsabilidade comum emerge desde a Declaração de Estocolmo de 1972, conforme destaque em seu Princípio 1: “o homem tem o direito fundamental à liberdade, à igualdade e a condições de vida satisfatórias em um ambiente cuja qualidade

⁴⁰ Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

lhe permita viver com dignidade e bem-estar. Ele tem o dever solene de proteger e melhorar o meio ambiente para as gerações presentes e futuras [...]".

A proteção ao meio ambiente, portanto, é dever dos Estados e de cada indivíduo. Como consequência desses direitos, deveres e responsabilidades, é possível sustentar a existência de um direito internacional do meio ambiente, que se consolidou no contexto da preocupação global com a proteção da natureza (VARELLA, 2009). Seu foco é a solidariedade entre as nações, em busca de uma governança solidária ambiental (WOLFF, 2004).

Os desafios não são pequenos. É natural que exista um embate entre os interesses privados e estatal na manutenção do equilíbrio ecológico. Afinal, a busca pelo desenvolvimento econômico e pelo lucro passa, necessariamente, por atividades que, em maior ou menor grau, exploram os potenciais do meio ambiente.

Não há produção de riqueza sem utilização de recursos ambientais. Tal ambivalência é essencialmente humana, pois a sobrevivência e a evolução da espécie passa pela preservação da natureza e, naturalmente, pela exploração econômica de seus recursos; não pode o homem ultrapassar seu contexto natural, sua dependência ambiental. Resta-lhe adequar-se a essa dependência, viabilizando meios de utilização adequada (sustentável) dos recursos naturais (DERANI, 2005, p. 641-642).

O debate ambiental, invariavelmente, revela-se subversivo, já que permeia e questiona todo processo moderno de produção da relação homem-natureza, revelando-se um dos cerne da conflituosidade da sociedade global (DERANI, 2005, p. 643).

O equilíbrio (ou ao menos a busca da harmonia) entre explorar e proteger os recursos naturais envolve a noção de sustentabilidade e a intervenção social e do Estado nos processos produtivos. A atuação estatal se dá como consequência natural de falhas de mercado e de externalidades⁴¹ relacionadas à atividade econômica (BURGESS & STERN, 1993, p. 763).

Uma das vertentes instrumentais dessa harmonização é o direito tributário ambiental. A proposta de utilização do sistema tributário como instrumento de proteção

⁴¹ A poluição ambiental é um exemplo de externalidade. Em outras palavras, o mercado atinge terceiros não relacionados à atividade econômica. A doutrina moderna entende pela necessidade de que os custos das externalidades sejam internalizados pelos poluidores.

à natureza remete, de acordo com a doutrina, ao economista inglês Arthur Cecil Pigou, que no início do século XX sugeriu que as externalidades negativas poderiam ser combatidas com a utilização de sobrepreços.

As ideias *pigouvianas* lograram êxito acadêmico, porém não repercutiram na política ambiental até os anos 70, quando foram introduzidas os primeiros ‘tributos ecológicos’. Foi nesse período que o princípio do poluidor-pagador restou adotado pela OCDE no primeiro programa de ação em matéria ambiental (Garcia, 1998, p. 245).

Resultante da evolução dos direitos humanos e direitos coletivos, a tributação ambiental induziu os Estados a exigirem dos particulares condutas voltadas ao amparo ao meio ambiente. Surge, assim, uma tributação voltada à consecução de aspirações coletivas e desligada da pura e simples arrecadação (Becker, 2002, p. 587).

2. Os mecanismos da tributação ambiental e a experiência do duplo dividendo

A tributação estatal voltada ao amparo ambiental se dá indiretamente, por intermédio de incentivos a comportamentos que valorem positivamente a proteção à natureza. Trata-se de uma aparente subversão do conceito clássico de tributação: o objeto primário do direito fiscal é arrecadatório e, apenas num segundo momento, regulatório.

Enquanto instrumento de arrecadação, a tributação está sujeita ao princípio da equidade, utilizado como critério da capacidade contributiva do contribuinte (*ability to pay principle*) (TEIXEIRA, 2010, p. 56). O uso da tributação, com vistas a alterações comportamentais, conduz uma ‘derrogação’ do princípio da capacidade contributiva. Isso se justifica pelos altos custos sociais desencadeados por condutas que possam redundar em danos ou riscos ambientais (VICENTE, 2006, p. 186).

A esse modelo de manejo alternativo do objeto dos tributos, essencialmente regulatório e potencialmente alheio à arrecadação, dá-se o nome de extrafiscalidade (CARVELHO, 2005, p. 234-235). Essa funcionalização do direito tributário deve ser, sempre, direcionada à efetivação dos valores jurídico-constitucionais (FREITAS, 2005, p. 177).

A extrafiscalidade, portanto, se vale de meios tributários para fins não-fiscais, induzindo o contribuinte a fazer ou deixar de praticar determinada conduta em virtude de

valores constitucionais voltados à consecução do interesse público (CARRAZZA, 2007, p. 399).

No âmbito da tutela do meio ambiente, a extrafiscalidade pode assumir duas formas distintas. O Poder Público pode utilizar-se de exações que já integram o sistema tributário, dando-lhes caráter extrafiscal destinado ao preenchimento da finalidade ambiental (preventiva e repressiva) (GONÇALVES; MURAYAMA, 2006, p. 32) ou instituir novos tributos, exigidos em razão do uso do meio ambiente pelos agentes econômicos, em virtude de atos ou situações apenas indiretamente a ele conexo (BRAGA; CASTRO, 2006, p. 183).

Na concepção que interessa ao presente trabalho, são tributos ambientais todos aqueles que busquem a indução de comportamentos preventivos em favor da proteção do meio ambiente ou, então, que permitam ao Estado reprimir ações indesejáveis ao interesse público ambiental, aliando tais resultados à sustentabilidade econômica.

Tais ‘tributos verdes’ atingiram um notável patamar de efetividade na tutela do meio ambiente, a partir do modelo introduzido pela reforma tributária ambiental europeia: o *green tax shifting* ou *double dividend* (duplo dividendo). Ao lado da taxação das atividades nocivas ao meio ambiente e da consequente proteção ambiental, o sistema tem gerado um aumento dos níveis de emprego. Daí o ‘duplo dividendo’.

No Brasil, o sistema tributário nacional, estabelecido pela Constituição de 1988, pouco ou nada prevê no campo da extrafiscalidade ambiental. Por isso, corre no Congresso Nacional uma proposta de emenda à Constituição prevendo uma reforma tributária ambiental baseada no modelo europeu.

3. Duplo dividendo: os resultados europeus e as perspectivas brasileiras

A sustentabilidade, enquanto parâmetro indispensável ao desenvolvimento econômico, perpassa diferentes ramos da ciência jurídica, que devem considerar os princípios de natureza ambiental em razão do interesse, comum e universal, na proteção dos recursos naturais. O direito ambiental, por isso, é considerado horizontal ou de integração, uma vez que percorre e amolda a base principiológica do direito para nela introduzir a ideia de preservação (RIBAS, 2005, p. 684-685).

Com efeito, o sistema tributário não deve perder de vista os princípios do direito

ambiental, ainda que seu objeto funcione, essencialmente, sobre fatores econômicos. Nesse sentido, a atividade legislativa tributária deve observar, indisponivelmente, a perspectiva da sustentabilidade, implementando tributos eficientes e eficazes sob o prisma da arrecadação e da proteção dos recursos naturais (RIBAS, 2005, p. 685).

Importa realçar que, no entanto, não existe um modelo universal de tributação ambiental. Ou, ao menos, um modelo que permita a utilização do sistema tributário como um instrumento eficaz de proteção ao meio ambiente: preventivo e repressivo e menos reditício.

Contudo, existem algumas iniciativas que ganharam destaque nos últimos anos justamente por sua eficácia regulatória, valorizando a neutralidade tributária e a sustentabilidade econômica, ao harmonizar a dicotomia de difícil solução: crescimento econômico e preservação ambiental.

Entre essas iniciativas, merece destaque a reforma ambiental tributária conduzida por alguns países europeus, que resultou no aprimoramento dos ‘tributos verdes’ ou ‘ecológicos’. Ainda que a tributação sobre combustíveis, energia e automóveis ainda corresponda a cerca de 90% (noventa por cento) da arrecadação desses tributos, novas exações têm sido criadas com o fito de ampliar os limites e parâmetros de preservação. Destacam-se os tributos sobre sacolas de plástico, baterias, pesticidas, fertilizantes, dióxido de enxofre e emissões de gases não relacionados à produção de energia (MILNE, 2007).

Muitas dessas novas exações têm adotado uma abordagem neutra em termos de receitas fiscais, resultando no modelo tributário-ambiental chamado de *green tax shifting* ou *double dividend*. Nesse sistema, a receita da arrecadação é revertida em alívio fiscal de outros encargos nocivos à sociedade e à a atividade econômica, em especial aqueles relacionados à segurança social e ao o trabalho (MILNE, 2007).

Conforme destacam Park e Pezzey (1999, p. 263); “the double dividend debate is concerned with the idea that an environmental tax results in more than just an environmental improvement. The double dividend hypothesis suggests that both the environment and the efficiency of the tax system are improved”.

O modelo inaugurado pelo duplo dividendo é, portanto, uma abordagem política que sugere um aumento na tributação das atividades ‘negativas’, tais como o uso de recursos naturais ou a emissão de gases, e a conseqüente redução na tributação sobre

atividades ‘positivas’, tais como o trabalho e a geração de empregos. Nesse regime, a receita fiscal tributária total permanece constante e o mercado de trabalho de trabalho pode ser ampliado graças às exações ambientais (PARK; PEZZEY, 1999, p. 263).

O sistema tributário de alguns países europeus (Áustria, Dinamarca, Finlândia, Alemanha, Holanda, Suécia, Reino Unido, dentre outros) absorveu o modelo do duplo dividendo. Os resultados, desde então, têm sido avaliados e monitorados pela literatura empírica (PARK; PEZZEY, 1999, p. 265).

Segundo o governo dinamarquês, o sistema do duplo dividendo, isoladamente, tem o potencial de criar, até 2020, um milhão de novos empregos na União Europeia, com uma redução mínima de 0,04% no produto interno bruto do bloco dos países europeus (THE DANISH ECOLOGICAL COUNCIL, 2014).

Patuelli, Nijkamp & Pels (2005, *passim*), em revisão sistemática de literatura empírica, concluíram que os efeitos da reforma tributária ambiental, nos países europeus que adotaram o duplo dividendo, são consistentes com a redução das emissões de CO². Ademais, sustentam existir evidências incontestáveis e robustas acerca dos benefícios da reforma tributária ambiental no mercado de trabalho dos países envolvidos. Os dados acerca do impacto dos tributos ‘ecológicos’ no Produto Interno Bruto (PIB) dos países pesquisados são inconclusivos.

Outros estudos empíricos sugerem que a reforma tributária ambiental, calcada no duplo dividendo, países com altos índices de sonegação ou evasão fiscal também podem beneficiar-se do modelo europeu de reforma tributária ambiental (Liu, 2010, *passim*).

Diante desse quadro e do entusiasmo que o modelo tem proporcionado, parte da doutrina insinua que sua ampliação poderá propiciar à Europa o adimplemento de suas metas de emissão de CO² ao custo de pequenas perdas no PIB e relevantes ganhos nos índices de emprego (Lutz & Meyer, 2010, *passim*).

O Brasil, no entanto, não possui política pública semelhante. Há óbice, primeiramente, no sistema tributário delineado pela Constituição Federal, que não demonstra quaisquer preocupações com as políticas de tributação ‘ecológica’, sendo ambientalmente irrelevante.

De fato, apesar de fazer uso de outros instrumentos e modelos de preservação

ambiental⁴², o Brasil possui um sistema tributário que ignora as exações ambientais e o potencial extrafiscal desse modelo⁴³. A indiferença e o despreço pelos instrumentos fiscais ambientais é especialmente alarmante em um país cujas emissões de gases têm crescido exponencialmente ao lado do desenvolvimento econômico e que, recentemente, enfrenta uma grave crise de desemprego.

Releva destacar, no entanto, que em 2009 foi submetida ao Congresso Nacional a proposta de emenda à Constituição Federal nº 353, que estabelece diretrizes gerais para a ‘Reforma Tributária Ambiental’.

⁴² Grande parte da matriz energética brasileira é renovável; o chumbo nos combustíveis foi eliminado desde 1992; a política indigenista de criação de reservas é única no mundo; existem centenas de unidades de proteção integral e de unidades de uso sustentável (Lei 9.985, de 18 de julho de 2000), dentre outras iniciativas protetivas.

⁴³ Talvez a única exceção seja a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico relacionada à comercialização de combustíveis (CIDE-Combustíveis). A Lei 10.336, de 19 de dezembro de 2001, instituiu a Cide-Combustíveis, Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de gasolina e suas correntes, diesel e suas correntes, querosene de aviação e outros querosenes, óleos combustíveis, gás liquefeito de petróleo (GLP), inclusive o derivado de gás natural e de nafta, e álcool etílico combustível. Tal exação foi criada com fundamento nos artigos 145 e 177, §4º, da Constituição, *verbis*:

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (...)”

§ 4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos:

I - a alíquota da contribuição poderá ser:

- a) diferenciada por produto ou uso;
- b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150, III, b;

II - os recursos arrecadados serão destinados:

- a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo;
- b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás;
- c) ao financiamento de programas de infra-estrutura de transportes.

Em sua exposição de motivos a proposta faz referência ao duplo dividendo europeu, destacando que sua implementação

[...] majoritariamente resultou em fator positivo para o controle dos gases de efeito estufa, para a criação de empregos e para o aumento da produção interna bruta. Contribuiu para isso o fato de o aumento das receitas derivadas de tributos verdes ter sido utilizado para compensar e justificar a diminuição da carga tributária de fatores produtivos, como investimentos, pagamento de empregados e rendas em geral (BRASIL, 2009, p. 4).

Assim, inspirada na reforma tributária ambiental europeia, a proposta brasileira surgiu como um alento. No decorrer do texto, à preocupação com as emissões de gases, soma-se o intento de preservação da biodiversidade, a proteção dos cursos hídricos contra emissões poluentes e a reciclagem de insumos metálicos e plásticos.

No entanto, ainda que a proposta destaque a progressividade tributária relacionada à função sócio ambiental da propriedade⁴⁴, a seletividade e a responsabilidade sócio ambiental⁴⁵, a progressividade das alíquotas atrelada à emissão de gases poluentes por veículos automotores⁴⁶ e ao atendimento da função socioambiental da propriedade⁴⁷, não se vislumbra no texto da emenda qualquer preocupação com a desoneração da cadeia produtiva, especialmente dos custos relacionados ao trabalho.

Carece a proposta, portanto, do elemento essencial relacionado à reforma tributária ambiental europeia: o duplo dividendo. No modelo proposto pela PEC 353, criam-se mecanismos fiscais de tutela ao meio ambiente (que podem incrementar a carga tributária) sem a contrapartida relacionada ao alívio das exações relacionadas às atividades ‘positivas’ (criação de postos de trabalho, previdência, investimento, pesquisa, etc.).

A proposta brasileira incorpora, na verdade, o princípio poluidor-pagador, cuja

⁴⁴ Art. 153 (...) § 4º, inciso I – será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a estimular o respeito à função socioambiental da propriedade;

⁴⁵ Art. 153 (...) § 5º-A Os impostos previstos neste artigo, sempre que possível, orientar-se-ão pela seletividade socioambiental e terão suas alíquotas fixadas em função da responsabilidade socioambiental das atividades desempenhadas pelo contribuinte.

⁴⁶ Art. 155 (...) § 6º, inciso II-A – terá alíquotas diferenciadas em função do consumo energético e da emissão de gases poluentes por veículo.

⁴⁷ Art. 156 (...) § 1º, inciso II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel e o respeito à função socioambiental da propriedade.

fonte remete às externalidades relacionadas ao uso inadequado de recursos; uma resposta estatal às falhas de mercado (SADELEER, 2009, *passim*). Não se atenta, todavia, com os efeitos positivos relacionados à diminuição das taxas de desemprego.

Tal desapego revela-se especialmente grave quando se tem em conta que os resultados positivos – ambientais e socioeconômicos - da reforma tributária ambiental europeia estão essencialmente ligados ao duplo dividendo (PATUELLI, NIJKAMP; PELS, 2005, *passim*).

Nada obstante seus vícios, a PEC 353, de 2009, representou avanços por ter lavado ao auditório legislativo debates que permaneciam limitados à doutrina. Em 2012, no entanto, a proposta foi arquivada, com fulcro no artigo 105 do Regimento Interno da Câmara dos Deputados.⁴⁸

Conclusão

Dentre os instrumentos econômicos úteis na tutela do meio ambiente, o papel desempenhado pelos tributos é crescente. Trata-se de um mecanismo que, caso adequadamente utilizado, pode contribuir na harmonização de fatos sociais aparentemente dicotômicos: o desenvolvimento econômico e social e a proteção ao meio ambiente.

A natureza é patrimônio comum da humanidade e sua preservação é de responsabilidade de todos: Estados e cidadãos. Com baldrame nessa realidade moderna surge o direito ambiental internacional, como resposta à preocupação global com a proteção ambiental, independente do território onde se encontre.

Uma das vertentes instrumentais desse movimento em direção à preservação do ambiente é o direito tributário ambiental. Apesar do reconhecimento acerca de sua importância, não existe um modelo universal de tributação ambiental.

Alguns países europeus, no entanto, têm desenvolvido políticas tributárias

⁴⁸ “Art. 105. Finda a legislatura, arquivar-se-ão todas as proposições que no seu decurso tenham sido submetidas à deliberação da Câmara e ainda se encontrem em tramitação, bem como as que abram crédito suplementar, com pareceres ou sem eles, salvo as (...)”

ambientais focadas no modelo duplo dividendo. Trata-se de um sistema neutro em termos de arrecadação: a tributação sobre atividades nocivas ao meio ambiente permite que sejam desoneradas atividades benéficas à sociedade, especialmente aquelas relacionadas ao mercado de trabalho. Daí o duplo dividendo que justifica sua denominação.

Existem evidências empíricas que a reforma tributária ambiental, quando fulcrada no predito mecanismo, é capaz de induzir a redução de emissões e o aumento nos postos de emprego. Alguns estudos sugerem, ainda, que o sistema pode reduzir a evasão fiscal.

No Brasil, a Constituição de 1988 não se preocupou com a tributação ambiental. A experiência brasileira é incipiente e tem se revelado, ao longo dos anos, como um conjunto de medidas fiscais descoordenadas, sem fundamento empírico.

Ciente disso, o Congresso Nacional debateu a proposta de emenda à Constituição brasileira nº 353, de 2009, cujo objeto é a reforma tributária ambiental. Em sua justificativa e exposição de motivos, o projeto presta loas ao duplo dividendo e sugere a sua adoção no país, ressaltando a necessidade de ajustes à realidade nacional.

Arquivada em 2012, o texto da predita PEC não se preocupava, no entanto, com a desoneração tributária do trabalho. Ainda que mencionasse os benefícios advindos do modelo europeu do duplo dividendo, o projeto não era dotado dos instrumentos aptos à sua verdadeira implementação.

O sistema tributário de tutela ambiental é ineficiente (ou inexistente) e assim continuará. Como reza um dos princípios essenciais da economia comportamental, ‘as pessoas reagem a incentivos’. Do mesmo modo, as corporações e Estados. A proteção ao meio ambiente, interesse de todos, deveria ser incentivo suficiente para que as nações buscassem modelos tributários eficientes, neutros, fiscalmente justos e aptos a tutelar a natureza.

Afinal, conforme se demonstrou, um sistema adequadamente desenvolvido, avaliado e monitorado pode reduzir as práticas atentatórias aos recursos naturais e, como consequência, expandir o mercado de trabalho.

Além do duplo dividendo, em um uma perspectiva ulterior, um dos possíveis caminhos virtuosos em favor de uma tributação eficiente e apta a estimular o desenvolvimento sustentável seria a harmonização dos sistemas fiscais nacionais em matéria de meio ambiente, com a internalização dos custos pelo poluidor, por intermédio

de um modelo que permita preservar a natureza sem causar prejuízos ao desenvolvimento econômico.

O isolamento dos sistemas tributários nacionais, muito compartimentalizados e icônicos de um modelo de soberania em alta erosão, deve ser revisto. O meio ambiente é patrimônio da humanidade, cuja utilização compartilhada, racional e equitativa depende, fortemente, da propagação de um modelo de sistema tributário que una crescimento e resguarde a natureza e seus recursos. Um modelo de governança solidária ambiental.

O duplo dividendo, ousa-se afirmar, revelou-se um largo passo nessa direção.

Referências

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3 ed. São Paulo: Lejus, 2002

BRAGA, Guilherme; CASTRO, Katiana Bilda. Apontamentos Gerais do Direito Tributário Ambiental. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et al. (coord.). **Direito Tributário Ambiental**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006

BRASIL. **Câmara dos Deputados**. Proposta de Emenda à Constituição n. 353, de 2009. Exposição de Motivos.

BURGESS, R.; STERN N. Taxation and Development. **Journal of Economics Literature**, 31 (2), 762-830, 1993

CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 12.ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

DERANI, Cristiane. Aplicação dos Princípios do Direito Ambiental para o Desenvolvimento Sustentável. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005.

FREITAS, Marcus de. Questões Relevantes Acerca da Extrafiscalidade no Direito Tributário. **Revista Interesse Público**, n. 34, nov/dez 2005.

GARCÍA, Aurelio de Prada. Justicia y protección fiscal del medio ambiente. In: STERLING, Ana Yábar (Org.). **Fiscalidad ambiental**. 1.ed. Barcelona: Cedecs, 1998

GONÇALVES, Fábio Fraga; MURAYAMA, Janssen Hiroshi Murayama, Releitura do Princípio da Capacidade Contributiva sob a Ótica do Direito Tributário Ambiental. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et al. (coords.). **Direito Tributário Ambiental**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006

LIU, A.A. **Tax Evasion and the Double Dividend** (November 2, 2010). Disponível em Social Sciences Research Network (SRN): <http://ssrn.com/abstract=1702000>. Acesso em 20 de setembro de 2011

LUTZ, Christian; MEYER, Bernd. Environmental Tax Reform in the European Union: Impact on CO₂Emissions and the Economy. **Zeitschrift fur energiewirtschaft**. 34(1), 1-10, 2010

MALJEAN-DUBOI, Sandrine. A implantação do direito internacional do meio ambiente. In: VARELLA, Marcelo D.; BARROS-PLATIAU, Ana Flávia (org.). **Proteção internacional do meio ambiente**. Brasília: Unitar, UniCEUB e UnB, 2009. Disponível em http://www.estig.ipbeja.pt/~ac_direito/MarceloV_AnaBP.pdf.

MILNE, Janet Milne. Environmental taxation in Europe and the United States. In: **Encyclopedia of Earth**. Eds. Cutler J. Cleveland (Washington, D.C.: Environmental Information Coalition, National Council for Science and the Environment), 2007. Disponível em http://www.eoearth.org/article/Environmental_taxation_in_Europe_and_the_United_States.

MOLINA, Pedro M. Herrera. Propuestas para la Elaboración de un Código Tributario Ambiental?. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et al. (coord.). **Direito Tributário Ambiental**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006

NABAIS, José Casalta. Direito Fiscal e Tutela do Ambiente em Portugal. In: TÔRRES, Heleno Taveira (org.). **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. **Direito Tributário e Meio ambiente**. 3^a ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007

PARK, Andrew; PEZZEY, John C.V. Variations of the Wrong Themes? A Structured Review of the Double Dividend Debate. In: Sterner, T. **The Market and the Environment: The Effectiveness of Market Based Policy Instruments for Environmental Reform**. Edward Elgar Publishing: Cheltenham, 1999.

PATUELLI, Roberto; NIJKAMP, Peter; PELS, Eric, Environmental Tax Reform and the Double Dividend: A Meta-Analytical Performance Assessment. **Ecological Economics**, 55 (4): 564–83, 2005

PETITPIERRE-SAUVAIN, Anne. Le principe polluer-payeur: mode d'internalisation dès coûts. In: TEIXEIRA, Glória; CARVALHO, Ana Sofia (Coord.). **Os 10 anos de investigação do CIJE. Estudos jurídicos-económicos**. Coimbra: Almedina, 2010

RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. Defesa ambiental: utilização de instrumentos tributários. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005

SADELEER, Nicolas de. Comentários sobre o status no direito internacional de três princípios ambientais. In: VARELLA, Marcelo D.; BARROS-PLATIAU, Ana Flávia (org.). **Proteção internacional do meio ambiente**. Brasília: Unitar, UniCEUB e UnB,

2009. Disponível em http://www.estig.ipbeja.pt/~ac_direito/MarceloV_AnaBP.pdf.

SANTOS, Boaventura de Sousa. Por uma concepção multicultural dos direitos humanos. In: **Revista Crítica de Ciências Sociais**, n. 48, junho, p. 11-32

SOARES, Cláudia Dias Soares. **O Imposto Ambiental: Direito Fiscal do Ambiente**. Coimbra: Almedina, 2002

TEIXEIRA, Glória. **Manual de Direito Fiscal**. 2. ed. Coimbra: Almedina, 2010.

THE DANISH ECOLOGICAL COUNCIL. **Green tax shift boosts employment**. Disponível em http://www.foes.de/pdf/2014_08_07_Memo_Employment%20and%20EFR_GBE.pdf

VEIGA, José Eli da. **Cidades Imaginárias. O Brasil é menos urbano do que se calcula**. Campinas: Autores Associados, 2002.

VICENTE, Carlos. A extrafiscalidade dos impostos especiais sobre o consumo. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto**. A. 3, p. 185-88, 2006

WOLFF, Simone. Meio ambiente x Desenvolvimento + Solidariedade = Humanidade. In: **Revista Jurídica da Presidência**, vol. 6, n. 67, Dez/Dez 2004.