

A Sustentabilidade Ambiental, o Direito e a Extrafiscalidade Tributária do Estado Brasileiro: as práticas ecojurídicas da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

David Lazzaretti Vieira*

Adalberto Narciso Hommerding**

Introdução. 1 A integração da questão ambiental no Direito: desafios e possibilidades. 2 Incentivos e desincentivos fiscais: a extrafiscalidade como ferramenta para a sustentabilidade ambiental. Conclusão. Referências.

Resumo

O artigo visa analisar a integração da questão ambiental no Direito, com foco nos desafios e possibilidades que emergem dessa relação, sobretudo em relação ao aspecto extrafiscal. A metodologia utilizada consiste na revisão bibliográfica e documental, bem como na análise de legislações pertinentes na área ambiental e jurídica. Os resultados apontam que o Direito, por meio de sua capacidade normativa e regulatória, pode contribuir significativamente para a integração da questão ambiental, seja através da promoção de práticas sustentáveis, seja por meio do desestímulo de práticas prejudiciais ao meio ambiente. A pesquisa também destaca a necessidade de novos estudos e pesquisas na área, a fim de aprofundar o entendimento sobre o tema e contribuir para a elaboração de políticas públicas e práticas jurídicas que promovam a sustentabilidade ambiental.

Palavras-chave: Sustentabilidade. Direito. Extrafiscalidade. Tributação.

* Mestrando em Direito pela Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI, campus de Santo Ângelo/RS; Departamento de Ciências Sociais Aplicadas; Linha de pesquisa II – políticas de cidadania e resolução de conflitos. Especialista em Direito Público pela Universidade de Caxias do Sul (UCS) em convênio com a Escola Superior da Magistratura Federal no Rio Grande do Sul (ESMAFE/RS). Bacharel em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS). Procurador da Fazenda Nacional.

** Pós-Doutor em Direito pela Universidade de Alicante, Espanha. Doutor em Direito pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS, São Leopoldo/RS. Mestre em Direito pela Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC. Bacharel em Direito pelo Instituto de Ensino Superior de Santo Ângelo. Professor na Escola Superior da Magistratura da Associação dos Juizes do Estado do Rio Grande do Sul – AJURIS e na Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI, campus de Santo Ângelo/RS, na Graduação, no Mestrado e no Doutorado em Direito. Juiz de Direito no Estado do Rio Grande do Sul.

Environmental Sustainability, Law, and the Tributary Extrafiscality of the Brazilian State: eco-legal practices of the National Treasury Attorney's Office

Abstract

The article aims to analyze the integration of environmental issues into Law, focusing on the challenges and possibilities that emerge from this relationship, especially in relation to the extra-fiscal aspect. The methodology used consists of a bibliographic and documentary review, as well as the analysis of relevant legislation in the environmental and legal areas. The results indicate that the Law, through its normative and regulatory capacity, can significantly contribute to the integration of environmental issues, either through the promotion of sustainable practices or through the discouragement of practices that are harmful to the environment. The research also highlights the need for new studies and research in the area, in order to deepen understanding of the topic and contribute to the development of public policies and legal practices that promote environmental sustainability.

Keywords: *Sustainability. Law. Extrafiscality. Taxation.*

Introdução

O presente artigo científico tem como objetivo central analisar a integração da questão ambiental no Direito, com foco nos desafios e possibilidades que emergem dessa relação. O tema escolhido é relevante tanto do ponto de vista social quanto do ponto de vista acadêmico, especialmente considerando a ocorrência de eventos climáticos no Brasil no ano de 2023, que trouxeram à tona a urgência de uma abordagem jurídica mais efetiva e integrada às questões ambientais. O ano de 2023 foi marcado por uma série de eventos climáticos extremos no Brasil, refletindo as consequências preocupantes do aquecimento global e as mudanças climáticas. Os recordes dos períodos de seca no Nordeste brasileiro, os impactos catastróficos das altíssimas quantidades de chuva no Sul ocasionadas inclusive por ciclones extratropicais, assim como as ondas de calor sem precedentes nas regiões Norte, Sudeste e Centro-Oeste destacam a urgente necessidade de políticas públicas e ações efetivas no âmbito de todas as esferas do Direito, visando mitigar impactos futuros e adaptar a sociedade a essas novas realidades climáticas.

A justificativa para a escolha do tema se dá, pois, primeiramente, pela necessidade de se compreender e enfrentar os desafios ambientais que se agravam a cada ano, e que têm impactado diretamente a vida das pessoas, especialmente em regiões mais vulneráveis. Além disso, a escolha do tema se justifica pela relevância acadêmica, uma vez que a integração da questão ambiental no Direito é um campo de estudo ainda em desenvolvimento, que demanda pesquisas e reflexões aprofundadas.

O problema que se busca responder neste artigo é: como o Direito pode integrar a questão ambiental de forma efetiva, considerando os desafios e as possibilidades que essa integração apresenta? A hipótese que se propõe é que o Direito, por meio de sua capacidade normativa e regulatória, pode contribuir significativamente para a integração da questão ambiental, seja através da promoção de práticas sustentáveis, seja por meio do desestímulo de práticas danosas ao meio ambiente.

A metodologia utilizada para o desenvolvimento deste artigo consiste na revisão bibliográfica e documental, bem como na análise de legislações pertinentes na área ambiental e jurídica.

O artigo é dividido em dois capítulos principais. O primeiro, intitulado “A integração da questão ambiental no Direito: desafios e possibilidades”, busca contextualizar o tema, apresentando o cenário atual e os desafios que se apresentam para a integração da questão ambiental no Direito. O segundo capítulo, “Incentivos e desincentivos fiscais: a extrafiscalidade como ferramenta para a sustentabilidade ambiental”, analisa a utilização de instrumentos fiscais como ferramenta para a promoção da sustentabilidade ambiental, destacando, ao final, algumas práticas da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) nesse sentido.

Espera-se, com este trabalho, contribuir para o debate acadêmico sobre a integração da questão ecológica no Direito, bem como fornecer subsídios para a elaboração de políticas públicas e práticas jurídicas que promovam a sustentabilidade ambiental.

1 A integração da questão ambiental no Direito: desafios e possibilidades

Vivencia-se atualmente uma situação de mudança de paradigma do pensamento cartesiano e mecanicista para o pensamento que erige como de fundamental importância a questão ecológica em todas as áreas da ciência. Essa situação de transição se desenvolve num contexto de crise ambiental, que representa, em essência, um espelho dos valores humanos e da percepção que o homem tem do planeta, bem como de sua postura em relação a ele (Cervi, J.; Cervi, T., 2016, p. 75).

Nesse contexto, as ações humanas e o método produtivo de consenso ora em vigor têm impactado sobremaneira no meio ambiente de forma predatória. A partir disso, o atual paradigma de produção tem se mostrado insustentável e desatualizado para fazer frente à sobrevivência da humanidade e das espécies. Não se buscará, aqui, neste curto espaço, debater sobre as razões que devem guiar essa alteração paradigmática, se fundadas em uma ideia de ecologia profunda ou do ponto de vista antropocêntrico. Certo é que o essencial é evidenciar a necessidade de tal mudança.

A ideia de complexidade e o pensamento sistêmico têm cumprido um papel relevante para a demonstração dessa necessidade de transição de paradigmas. Para Edgar Morin (2015, p. 34-35), a complexidade é um fenômeno quantitativo, isto é, há uma quantidade extrema “de interações e de interferências entre um número muito grande de unidades”, mas a ideia traz consigo também a consideração de “incertezas, indeterminações, fenômenos aleatórios”. Morin (2015, p. 35) explica que:

De fato, todo sistema auto-organizador (vivo), mesmo o mais simples, combina um número muito grande de unidades da ordem de bilhões, seja de moléculas numa célula, seja de células no organismo (mais de 10 bilhões de células para o cérebro humano, mais de 30 bilhões para o organismo).

Por sua vez, na década de 1970, os biólogos chilenos Humberto Maturana e Francisco Varela (1997, p. 71) trouxeram o termo autopoiese para definir a capacidade de autorreprodução dos seres vivos. Identificando um ser vivo como máquina autopoietica, os autores definem tal máquina como aquela:

[...] organizada como um sistema de processos de produção de componentes concatenados de tal maneira que produzem componentes que: I) geram os processos (relações) de produção que os produzem através de suas contínuas interações e transformações, e II) constituem a máquina como uma unidade no espaço físico.

Esclarecendo mais o emprego do termo, Maturana e Varela (1997, p. 75) pontuam que “[...] se são máquinas, os sistemas vivos são máquinas autopoieticas: transformam a matéria neles mesmos, de maneira tal que seu produto é sua própria organização”. Distanciando a lupa da autopoiese do indivíduo para o meio em que ele está inserido, na esteira do pensamento de Maturana e Varela (1995, p. 136-137), verifica-se que a autopoiese de um determinado ser está intrinsecamente ligada e condicionada pela autopoiese do próprio sistema. Nesse sentido, qualquer alteração estrutural em um ser vivo é restringida pela necessidade de preservar sua autopoiese. Conforme colocam os biólogos, as interações que desencadeiam mudanças estruturais sem comprometer a autopoiese são consideradas perturbações, enquanto aquelas que falham em fazer isso são destrutivas. A adaptação contínua dos seres vivos, mantendo sua autopoiese, ocorre a todo momento e de diversas formas, sendo fundamental para a existência da vida.

De maneira similar, o meio ambiente também é influenciado pelas interações com os seres vivos, que atuam como agentes seletivos em sua mudança estrutural. Maturana e Varela exemplificam essa interdependência de forma esclarecedora, indicando o papel do oxigênio, que, inicialmente dissipado pelas células, acabou provocando mudanças significativas na atmosfera terrestre, o que, por sua vez, conduziu a variações estruturais específicas em diversas espécies, levando à evolução de organismos respiradores de oxigênio.

A manutenção dos organismos em seu meio depende da compatibilidade entre eles, conhecida, segundo os pesquisadores, como adaptação. Se as interações de um ser vivo com seu meio se tornam destrutivas a ponto de interromper sua autopoiese, isso indica a perda de adaptação, levando à impossibilidade de prosseguimento da vida.

Essa mesma inter-relação entre os fenômenos biológicos é trabalhada e clarificada por outro pensador sistêmico, Fritjof Capra, que se utilizou da expressão “teia da vida” a partir da percepção de contínuas interações entre os sistemas vivos. A “teia da vida”, conforme descrita por Fritjof Capra (2006, p. 35), ilustra a complexidade e a interconexão de todos os sistemas vivos. Originalmente baseada na ideia de que comunidades ecológicas são formadas por organismos interligados principalmente por meio de relações alimentares, essa concepção evoluiu para o entendimento de que os sistemas vivos, em todos os níveis, são redes interagindo entre si. Capra (2006, p. 35) detalha que um ecossistema pode ser visualizado como uma rede composta por diversos nodos, em que cada nodo representa um organismo. Este, por sua vez, ao ser examinado mais detalhadamente, revela-se também como uma rede. O conceito se expande ainda mais, pois, dentro de cada organismo, cada órgão também é uma rede, e assim sucessivamente, em diferentes escalas.

Para Capra, o entendimento humano tende a agrupar essas redes de forma hierárquica ou separada, o que não existe na natureza. Essa crença fragmentadora do meio natural (a teia da vida) com os seres tem contribuído para um distanciamento da natureza e um afastamento nas relações humanas, resultando em uma diminuição da experiência humana (Capra, 2006, p. 217). Portanto, segundo o autor, para resgatar a humanidade no sentido pleno, é essencial a reconexão com a teia da vida. Essa reconexão, segundo Capra (2006, p. 218), implica a construção, a manutenção e a educação de comunidades sustentáveis, as quais devem ser estruturadas de forma que permitam às pessoas atenderem suas aspirações e necessidades, sem comprometer as oportunidades das futuras gerações. Uma primeira dimensão dessa sustentabilidade deve levar em consideração a dependência mútua dos processos biológicos dos membros das comunidades.

Nessa perspectiva, o pesquisador observa que os processos ecológicos têm padrão cíclico de funcionamento na natureza, permitindo a reciclagem contínua de resíduos, ou seja, o que é gerado como resíduo por um organismo serve de alimento para outro (guardadas as devidas proporções,

é o mesmo que enuncia a lei de Lavoisier: nada se cria, nada se perde, tudo se transforma). Essa compreensão traz implicações significativas para as comunidades humanas, especialmente no contraste entre a natureza cíclica da natureza e a insustentabilidade dos sistemas industriais humanos derivados do modo de produção linear e predominante em vigor. As práticas comerciais e econômicas humanas, caracterizadas pelo extrativismo de recursos, transformação em produtos e geração de resíduos, divergem substancialmente do modelo cíclico natural. Por isso, para alcançar a sustentabilidade, Capra (2006, p. 219) aponta ser necessário que os padrões de produção e consumo humanos devem mimetizar o padrão cíclico da natureza, o que demanda um replanejamento profundo das atividades econômicas e comerciais.

Uma vez visualizada a insuficiência do atual paradigma científico e econômico para dar conta da resolução, ou mesmo da mitigação, dos prejuízos ambientais, é necessário um novo caminho que integre a questão ecológica nos âmbitos ético, social e econômico. Trata-se de uma metamorfose imperativa que está em andamento e que pode ser entendida, hoje, da seguinte forma:

[...] é cada vez menos legítimo que as retribuições financeiras e de prestígio das atividades humanas socialmente reconhecidas sejam reguladas apenas por um mercado fundado no lucro. Outros sistemas de valor deveriam ser levados em conta (a “rentabilidade” social, estética, os valores de desejo etc.). Somente o Estado, até o momento, está em posição de arbitrar em campos de valor não decorrente do lucro capitalista (exemplo: a apreciação do campo do patrimônio). Parece necessário insistir sobre o fato de que novos substitutos sociais, tais como fundações reconhecidas como sendo de utilidade social, deveriam poder flexibilizar e ampliar o financiamento do Terceiro Setor — nem privado, nem público — que será constantemente levado a crescer à medida que o trabalho humano der lugar ao trabalho maquínico (GUATTARI, 2001, p. 50).

Essa constatação, que não é imune a críticas, leva a compreender que o Estado, como principal fonte produtora de Direito, ostenta uma posição privilegiada e, por isso mesmo, um dever crucial na integração da questão ambiental e ecológica na sociedade. Sua influência pode ser exercida por meio de várias estratégias e políticas públicas, buscando harmonizar (ou ressignificar) o desenvolvimento econômico com a preservação do meio ambiente. Mas como o Direito pode, de fato, incorporar essa tarefa de integração e, pois, de proteção?

Como sugere Ost (1995, p. 111), o Direito tradicionalmente emprega definições claras, critérios estáveis e fronteiras definidas para estabelecer o que é permitido ou proibido, atribuir responsabilidades, identificar partes interessadas e delimitar a aplicação de regras no tempo e no espaço. Por outro lado, a ecologia demanda uma abordagem mais abrangente e adaptável, com conceitos que abracem as condições evolutivas do meio ambiente. Enquanto a ecologia opera com noções de ecossistemas e biosfera, considerando os longos ciclos naturais, o Direito tende a responder com critérios fixos e categorias segmentadas, focando no tempo mais curto das projeções humanas. Esse contraste entre a abordagem da ecologia e a resposta do Direito destaca a necessidade de uma maior integração entre os conceitos ecológicos e as estruturas legais para efetivamente abordar as questões ambientais. É assim que o Direito passa a criar regimes normativos não apenas à proteção da natureza entendida em um viés isolacionista e específico, como a proteção dos cursos de água, a proteção em relação ao ruído, à poluição; mas também à proteção de objetos “infinidamente mais abstratos e mais englobantes, como o clima ou a biodiversidade” (Ost, 1995, p. 112).

Nessa senda, percebe-se uma evolução que parte do âmbito local, como a propriedade e a herança individual, até alcançar uma dimensão global, englobando o patrimônio comum de grupos mais

amplos, como nações e a humanidade. Essa transição também envolve a passagem de conceitos mais simples, como espaços específicos, indivíduos ou fatos físicos isolados, para aspectos mais complexos, como ecossistemas, espécies e ciclos naturais. Além disso, observa-se uma mudança de um regime jurídico focado em direitos e obrigações individuais, relacionados à apropriação privada, para um regime que considera interesses mais amplos e difusos, incluindo os interesses coletivos e das futuras gerações, bem como as responsabilidades coletivas (Ost, 1995, p. 355).

A sustentabilidade exige, dessa forma, um pensamento crítico substancial e o desenvolvimento de uma teoria do direito que seja conceitualmente embasada na ecoalfabetização e em práticas ecojurídicas (Capra; Mattei, 2018, p. 254-255). Dentro de um sistema jurídico assim estruturado, cabe aos profissionais do Direito a tarefa de converter o conhecimento ecológico atual em políticas públicas eficazes e interpretações normativas da área. De acordo com a visão de um direito ecológico, a proteção da propriedade não deve ser garantida quando esta serve a objetivos antissociais, como apenas a acumulação de renda oriunda de investimentos públicos. De forma semelhante, as corporações não devem receber permissão para operar a menos que ofereçam benefícios reais às comunidades nas quais estão inseridas. Nesse contexto, as vantagens concedidas às empresas comerciais devem ser restringidas e condicionadas a determinados critérios, tais como a responsabilidade com o meio ambiente e o respeito pelas comunidades locais. Essa abordagem sugere que se estabeleçam limites claros para o alcance, a duração e o tamanho das empresas, integrando essas limitações em seus estatutos, de forma a garantir que esses limites sejam respeitados também por seus administradores, em consonância às comunidades e ao meio ambiente em que estão inseridas. Conforme defendem Capra e Mattei (2018, p. 260-262): “No sistema jurídico ecológico, alguém defenderá a causa das futuras gerações e do planeta como um todo, assim como hoje o procurador-geral defende os interesses do ‘Estado’ ou o advogado empresarial defende a ‘empresa’”. Uma dessas práticas ecojurídicas para reduzir a poluição se dá por meio da regulamentação governamental. Sandel (2016, p. 83) cita como exemplo a primeira geração de leis ambientais dos Estados Unidos da década de 1970: incluíam a exigência de que os fabricantes de automóveis cumprissem padrões rigorosos de emissão de gases, a proibição do descarte de resíduos tóxicos por empresas químicas e fábricas de papel em cursos de água, e a obrigatoriedade de instalação de filtros nas chaminés das fábricas. No caso de empresas que não atendiam a esses padrões, suportavam a aplicação de multas como forma de garantir a aderência às normas ambientais.

Assim, verificada a insustentabilidade do atual paradigma econômico e científico mecanicista, bem como considerando a posição do Estado na produção de normas e assentado o regime de transição hoje vivenciado também no Direito rumo a uma concepção jurídica de mais ampla proteção ambiental, uma das possibilidades de análise de um direito ecológico está em investigar qual a relação dessa necessidade de mudança sustentável com o Direito Tributário, ramo do Direito que tem íntima ligação com a atividade econômica, o que será visto no capítulo seguinte.

2 Incentivos e desincentivos fiscais: a extrafiscalidade como ferramenta para a sustentabilidade ambiental

A Constituição Federal brasileira de 1988 (CF/88) atribui ao direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado o caráter de direito fundamental transindividual e difuso (3ª geração ou dimensão), bem como impõe ao Estado e à coletividade o dever de sua proteção para as presentes e futuras gerações, como se colhe do texto do seu art. 225. Com a finalidade de garantir a todos

uma existência digna e socialmente justa, o constituinte listou, no art. 170, inciso VI, da CF/88, como princípio geral da atividade econômica a “defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação”. Ainda, segundo prevê o art. 174 da Carta Magna, na condição de agente normativo e regulador da economia, o Estado exerce, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo (o que engloba também o desincentivo) e planejamento.

Dentre as muitas maneiras, o Direito Tributário pode atuar como vetor ecojurídico ao alcance da sustentabilidade, e desse equilíbrio está, como visto, a atribuição de incentivos para práticas sustentáveis e desincentivos para práticas prejudiciais ao meio ambiente. O Estado pode oferecer incentivos fiscais e subsídios para empresas e indivíduos que adotem práticas sustentáveis, incluindo o atendimento a padrões ambientais, investimentos em energia renovável, eficiência energética, agricultura orgânica e tecnologias limpas. Além disso, o Estado pode impor tributação e regulamentações mais rigorosas sobre atividades que causam danos significativos ao meio ambiente, como a emissão de poluentes e o desmatamento.

A esse papel da norma tributária, que exorbita a função arrecadatória de recursos, tem-se atribuído o termo “extrafiscal”; a extrafiscalidade residiria, pois, em uma função secundária da norma tributária, que ora carrega um incentivo para que o seu destinatário adote certo comportamento, ora lhe carrega um desincentivo na hipótese de adoção de determinada conduta ou prática de um ato específico. A esse respeito, embora discordando em parte do termo extrafiscal, Schoueri (2005a, p. 40) explica que:

[...] por meio das normas tributárias indutoras, o legislador vincula a determinado comportamento um consequente, que poderá consistir em vantagem (estímulo) ou agravamento de natureza tributária. A norma tributária indutora representa um desdobramento da norma tributária primária, na qual se faz presente a indução (ordem para que o sujeito passivo adote certo comportamento).

O uso do termo indução em referência a essas normas recebeu, recentemente, esclarecimento doutrinário importante: segundo Pimenta (2020, p. 67), a “origem dessa expressão é a doutrina alemã, na qual as normas em epígrafe são denominadas de *Lenkungsnormen*. Traduzindo-se literalmente a expressão, obtém-se a expressão normas direcionadoras, e não normas indutoras”. Seguindo esse mesmo panorama, Lobo Torres (2014, p. 361) afirma que, para que o desenvolvimento econômico seja considerado legítimo, ele deve ser conduzido de forma justa. Para o jurista, isso implica que não é o desenvolvimento econômico que estabelece um sistema jurídico justo, mas sim um ordenamento jurídico equitativo que cria as condições necessárias para um desenvolvimento saudável, sendo que o crescimento econômico não deve ser usado como justificativa para adiar a redistribuição de renda, violar direitos humanos, causar danos ao meio ambiente ou tolerar a corrupção política.

Em linha com essa ótica, Schoueri (2005b, p. 236-237) indica que os poluidores, ao não arcarem com os custos sociais causados pelos danos que infligem à natureza, conseguem ofertar preços mais baixos e lucrativos, inclusive em concorrência desleal com aqueles que assim não o fazem. Já em relação aos produtores e às empresas que adotam critérios elevados de preservação ambiental, essa adoção não necessariamente gera, por si só, um retorno financeiro adicional para quem as promove. No primeiro caso, se não desestimulados, o repasse dos custos danosos para a sociedade pode levar ao aumento da atividade prejudicial. Na segunda hipótese, a falta de recompensa pode desmotivar ações benéficas ao meio ambiente. Surge, assim, a necessidade de intervenção estatal para corrigir

essas distorções. No contexto ambiental, isso é exemplificado pelo princípio do “poluidor-pagador”, onde quem causa danos ao meio ambiente deve arcar com os custos de recuperação ambiental e compensar as perdas sofridas pela sociedade. O Estado também tem um papel quanto à segunda situação, podendo oferecer vantagens econômicas para incentivar práticas empresariais benéficas do ponto de vista ecológico.

O desenvolvimento sustentável exige, pois, que o Estado empregue sua engenharia jurídica com o fito de desestimular condutas danosas ao meio ambiente, mas também para a premiação de condutas benéficas a ele. Como destaca Antunes (2020, p. 45), “Economia e ecologia têm muita coisa em comum, pois têm origem na palavra *oikos*, casa”. Com efeito, uma das ferramentas para empregar a arquitetura jurídica do Estado na promoção de hábitos e práticas comerciais mais saudáveis e sustentáveis está na análise econômica do Direito (AED), que se constitui em arcabouço teórico para a previsibilidade da conduta humana a partir de elementos da economia e da filosofia. Aqui, mostra-se crucial a conjugação teórica da extrafiscalidade da tributação com a AED analisada pelo pesquisador Miguel Angelo Guilen Lopes Filho (2021, p. 238-239), exemplificada na seguinte passagem:

Defende-se que a extrafiscalidade, mais especificamente, o incentivo fiscal, deva recair no sentido de reduzir a carga tributária sobre empresas que estejam realizando a promoção da sustentabilidade, seja na elaboração de produtos sustentáveis, seja na promoção de atividades sustentáveis. [...] A exoneração tributária iria justamente servir como uma política que superaria os obstáculos dos gastos maiores para a implementação de medidas sustentáveis pelas empresas. Serviria como um elemento de estímulo que anularia o desestímulo econômico natural, formado pelo contraste de gastos entre produtos convencionais e produtos sustentáveis.

Não é, contudo, somente na edição de leis atinentes à mitigação da carga tributária que o Direito tributário pode (e deve) contribuir na direção da preservação ambiental e na premiação de práticas sustentáveis. Consoante propõe Freitas (2016, p. 836): “Tudo recomenda, pois, endereçar providências (interpretativas, legislativas, regulatórias e de controle) à adaptação do sistema tributário às pautas da sustentabilidade, mediante uma reorientação axiológica de vulto”. Vê-se, portanto, ser necessária uma reorientação do mais amplo espectro do Direito Tributário para com a pauta sustentável, tanto na sua gênese quanto na sua aplicação.

Dentro desse contexto, procurar-se-á demonstrar, por fim, a existência de outros exemplos na legislação brasileira que materializam práticas ecojurídicas, assim como essa adaptação de alto vulto de que fala Freitas no que concerne às atribuições da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), órgão de estatura constitucional ao qual incumbe a gestão administrativa, a execução e a representação judicial no tocante aos débitos dos contribuintes inscritos em dívida ativa da União.

O primeiro exemplo abordado é o da recente alteração aditiva dos critérios infralegais que regulam a celebração de transações na cobrança da dívida ativa da União por parte da PGFN. Como se sabe, há não muito tempo, finalmente foi introduzida no ordenamento jurídico a possibilidade efetiva da celebração de transação resolutiva dos litígios tributários, regulamentando-se a disposição contida no art. 171 do Código Tributário Nacional (CTN), a qual se constituía em um anseio de longa data dos contribuintes brasileiros. Dessa maneira, a transação veio à lume por meio da edição da Medida Provisória (MPV) 899, de 16 de outubro de 2019, posteriormente convertida na Lei 13.988, de 14 de abril de 2020, cuja arquitetura jurídica também abrangeu a possibilidade da transação em relação a créditos tributários não judicializados e aos demais créditos não tributários inscritos pela PGFN ou gestados e inscritos pelas demais Procuradorias no plano federal. A transação federal rapidamente se consolidou como a maior política pública de conformidade fiscal no Brasil, sendo

orientada por dados e evidências, alcançando números expressivos e crescentes em todos os anos desde a sua introdução no ordenamento jurídico brasileiro. De fato, desde o seu início, o volume do passivo fiscal transacionado já chega a R\$515 bilhões (Angelo, 2023). No âmbito da PGFN, a transação pode ser proposta de forma individual pela Procuradoria ou por adesão a critérios previstos em editais públicos, ou ainda por iniciativa do próprio contribuinte. A Lei da Transação atribuiu um plexo considerável de atribuições normativas à PGFN, característica que evidencia a forte adaptabilidade e flexibilidade desse meio de equacionamento dos passivos fiscais dos contribuintes, o que se harmoniza, inclusive, com a formatação dos padrões naturais de que trata Capra. Por sua vez, cumpre observar que, na última alteração da Portaria que regula a transação na PGFN, a 6.757/2022, houve por bem incluir na transação os padrões de boas práticas mais modernos advindos do *Environmental, Social, and Corporate Governance* (ESG), isto é, governança ambiental, social e corporativa. O movimento mais conhecido que incorpora os padrões ESG são os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) para a Agenda 2030 da Organização das Nações Unidas (ONU, 2015). Tais padrões implicam a incorporação da avaliação de conformidade de uma corporação para além da maximização dos seus lucros e incluem a verificação da conformação da empresa em referência a aspectos sociais e coletivos, dos quais se sobressaem os ambientais. Assim, a Portaria PGFN 1.241, de 10 de outubro de 2023, adicionou à Portaria aludida dispositivos que impõem maior transparência e exigem a observância e persecução dos ODS na celebração das transações por parte da PGFN, abrindo no ato normativo a “Seção VIII Dos aspectos Ambientais, Sociais e de Governança nas Transações”.

O segundo exemplo que concretiza uma prática ecojurídica ligada à extrafiscalidade do Estado na busca da sustentabilidade ambiental diz respeito à viabilização da extinção do crédito inscrito em dívida ativa da União por meio da dação em pagamento de bens imóveis aos quais se atribui valor histórico, cultural, artístico, turístico ou paisagístico e que estejam localizados em áreas atingidas por desastre natural ou tecnológico cujos proprietários desenvolvam atividades empresariais nas áreas afetadas pelos desastres. A dação em pagamento de bens imóveis para extinção do crédito tributário inscrito em dívida ativa da União também deriva de previsão contida no CTN, qual seja o inciso XI do seu art. 156, tendo sido inicialmente regulamentada pela Lei 13.259, de 16 de março de 2016. A hipótese específica da dação nos casos de desastre natural ou tecnológico sobreveio com a edição da MPV 915, de 27 de dezembro de 2019, convertida na Lei 14.011, de 10 de junho de 2020, a qual adicionou tais hipóteses à Lei de 2016. A nova previsão está adstrita a estado de calamidade pública reconhecido em ato do Poder Executivo federal e não dispensa o interesse público na dação em pagamento dos imóveis atingidos por desastres, uma vez que prevê a não aceitação daqueles de difícil alienação, inservíveis ou em desconformidade à necessidade, utilidade e conveniência públicas. A aceitação, segundo a Lei, depende da PGFN e do Instituto do Patrimônio Histórico e Artístico Nacional (Iphan).

Por último, convém observar que, em decorrência dos últimos eventos climáticos extremos ocorridos no sul do Brasil por conta do enorme volume de chuvas no ano de 2023, a PGFN editou as Portarias 1078, de 11 de setembro de 2023; e 1368, de 3 de novembro de 2023. Essas Portarias, à semelhança de outras adotadas quando da pandemia causada pela covid-19, dispuseram, em suma, sobre medidas relacionadas aos atos de cobrança da dívida ativa da União, incluindo suspensão, prorrogação e diferimento de pagamentos pelos contribuintes, em decorrência do estado de calamidade pública nos Municípios afligidos pelos eventos climáticos do Estado do Rio Grande do Sul, do Estado do Paraná e do Estado de Santa Catarina. Esta é mais uma prática ecojurídica que consubstancia, portanto, um alinhamento do Estado e da instituição ao viés ecológico e sustentável.

Conclusão

Este artigo buscou examinar a integração da questão ambiental no Direito, com foco nos desafios e nas possibilidades que emergem dessa relação. A pesquisa foi motivada pela necessidade de compreender e enfrentar os desafios ambientais que se agravam a cada ano e que têm impactado diretamente a vida das pessoas, especialmente em regiões mais vulneráveis, bem como pela relevância acadêmica do tema, uma vez que a integração da questão ambiental no Direito é um campo de estudo ainda em desenvolvimento, que demanda pesquisas e reflexões aprofundadas.

A problemática central que o trabalho buscou responder foi: como o Direito pode integrar a questão ambiental de forma efetiva, considerando os desafios e as possibilidades que essa integração apresenta? A hipótese que se propôs foi que o Direito, por meio de sua capacidade normativa e regulatória, pode contribuir significativamente para a integração da questão ambiental, seja por meio da promoção de práticas sustentáveis, seja por meio do desestímulo de práticas danosas ao meio ambiente.

As deduções lógicas correspondentes aos propósitos previamente estabelecidos do trabalho indicam que a integração da questão ambiental no Direito é de suma importância, tanto do ponto de vista social quanto acadêmico. O Direito, como instrumento normativo e regulatório, tem um papel crucial na promoção de práticas sustentáveis e no desincentivo de práticas prejudiciais ao meio ambiente. No entanto, a pesquisa também revelou que existem desafios significativos para essa integração, incluindo a necessidade de uma abordagem mais abrangente e adaptável, a superação do paradigma científico e econômico mecanicista e a necessidade de uma maior integração entre os conceitos ecológicos e as estruturas legais.

O alcance e o significado das contribuições deste trabalho se refletem na ampliação do debate acadêmico sobre a integração da questão ecológica no Direito, bem como na contribuição para a elaboração de políticas públicas e práticas jurídicas que promovam a sustentabilidade ambiental. O trabalho também contribuiu para a compreensão do papel do Direito na promoção de práticas sustentáveis e no desestímulo de práticas lesivas do ponto de vista ecológico, bem como para a identificação dos desafios e possibilidades que essa integração apresenta.

Apesar das contribuições significativas, o trabalho também aponta para a necessidade de novos estudos e pesquisas. Entre as questões dignas de novos estudos, destacam-se a necessidade de uma maior compreensão do papel do Direito na promoção da sustentabilidade ambiental, a análise de outras práticas jurídicas aqui não trabalhadas que promovem a sustentabilidade ambiental e a avaliação dos desafios e possibilidades que a integração da questão ambiental no Direito apresenta. Além disso, sugere-se a realização de estudos que analisem a efetividade das políticas públicas e práticas jurídicas voltadas para a promoção da sustentabilidade ambiental. O trabalho sugere que futuras pesquisas possam explorar outras áreas do Direito, além do Direito Ambiental e Tributário, que possam contribuir para a integração da questão ambiental. Além disso, sugere-se a realização de estudos comparativos que possam identificar as melhores práticas e abordagens jurídicas para a promoção da sustentabilidade ambiental em diferentes contextos e jurisdições.

Em conclusão, esse artigo ressalta a importância da integração da questão ambiental no Direito, destacando os desafios e possibilidades que essa integração apresenta. A pesquisa contribuiu para a compreensão do papel do Direito na promoção de práticas sustentáveis e no desestímulo de práticas danosas ao meio ambiente, bem como para a identificação dos desafios e possibilidades que a integração da questão ambiental no Direito apresenta. A pesquisa também aponta para a necessidade de novos estudos e pesquisas na área, a fim de aprofundar o entendimento sobre o tema e contribuir para a elaboração de políticas públicas e práticas jurídicas que promovam a sustentabilidade ambiental.

Referências

ANGELO, Tiago. “Portaria do CNJ trata execução com seriedade”, dizem procuradores da PGFN. **Consultor Jurídico**, [s.l.], 19 nov. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-nov-19/portaria-do-cnj-permite-tratar-execucao-com-seriedade-dizem-procuradores-da-pgfn/>. Acesso em: 19 nov. 2023.

ANTUNES, Paulo de Bessa. **Direito ambiental**. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l15172compilado.htm. Acesso em: 19 nov. 2023.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em: 19 nov. 2023.

BRASIL. **Lei 13.259, de 16 de março de 2016**. Altera as Leis 8.981, de 20 de janeiro de 1995, para dispor acerca da incidência de imposto sobre a renda na hipótese de ganho de capital em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza, e 12.973, de 13 de maio de 2014, para possibilitar opção de tributação de empresas coligadas no exterior na forma de empresas controladas; e regulamenta o inciso XI do art. 156 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2016/Lei/L13259.htm. Acesso em: 19 nov. 2023.

BRASIL. **Lei 13.988, de 14 de abril de 2020**. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/l13988.htm. Acesso em: 19 nov. 2023.

BRASIL. **Lei 14.011, de 10 de junho de 2020**. Aprimora os procedimentos de gestão e alienação dos imóveis da União; altera as Leis 6.015, de 31 de dezembro de 1973, 9.636, de 15 de maio de 1998, 13.240, de 30 de dezembro de 2015, 13.259, de 16 de março de 2016, e 10.204, de 22 de fevereiro de 2001, e o Decreto-Lei 2.398, de 21 de dezembro de 1987; revoga dispositivos das Leis 9.702, de 17 de novembro de 1998, 11.481, de 31 de maio de 2007, e 13.874, de 20 de setembro de 2019; e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/Lei/L14011.htm. Acesso em: 19 nov. 2023.

BRASIL. **Medida Provisória 899, de 16 de outubro de 2019**. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/Mpv/mpv899.htm. Acesso em: 19 nov. 2023.

BRASIL. **Medida Provisória 915, de 27 de dezembro de 2019**. Aprimora os procedimentos de gestão e alienação dos imóveis da União. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/mpv/mpv915.htm. Acesso em: 19 nov. 2023.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Portaria PGFN 6757, de 29 de julho de 2022**. Regulamenta a transação na cobrança de créditos da União e do FGTS. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=125274>. Acesso em: 19 nov. 2023.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Portaria PGFN 1.078, de 11 de setembro de 2023**. Dispõe sobre medidas relacionadas aos atos de cobrança da dívida ativa da União, incluindo suspensão, prorrogação e diferimento, em decorrência do estado de calamidade pública nos Municípios de Arroio do Meio; Bento Gonçalves; Bom Jesus; Bom Retiro do Sul; Colinas; Cruzeiro do Sul; Dois Lajeados; Encantado; Estrela; Farroupilha; Guaporé; Lajeado; Muçum; Paraí; Roca Sales; Santa Tereza; São Valentim do Sul; Serafina Corrêa; Taquari; e Venâncio Aires, todos do Rio Grande do Sul, declarado pelo Decreto 57.177, de 6 de setembro de 2023, do Estado do Rio Grande do Sul. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?naoPublicado=&idAto=133458&visao=anotado>. Acesso em: 19 nov. 2023.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Portaria PGFN 1.241, de 10 de outubro de 2023**. Altera a Portaria PGFN 6.757, de 29 de julho de 2022, que regulamenta a transação na cobrança de créditos da União e do FGTS. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=134006>. Acesso em: 19 nov. 2023.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Portaria PGFN 1.368, de 3 de novembro de 2023**. Dispõe sobre medidas relacionadas aos atos de cobrança da dívida ativa da União, incluindo suspensão, prorrogação e diferimento, em decorrência do estado de calamidade pública em Municípios do Estado do Paraná e do Estado de Santa Catarina. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=134564>. Acesso em: 19 nov. 2023.

CAPRA, Fritjof. **A teia da vida**: uma nova compreensão científica dos sistemas vivos. Tradução: Newton Roberval Eichenberg. São Paulo: Editora Cultrix, 2006.

CAPRA, Fritjof; MATTEI, Ugo. **A revolução ecojurídica**: o direito sistêmico em sintonia com a natureza e a comunidade. Tradução: Jeferson Luiz Camargo. São Paulo: Editora Cultrix, 2018.

CERVI, Jacson Roberto; CERVI, Taciana Marconatto Damo. O paradigma ecológico e a contribuição do direito para a superação da dicotomia meio ambiente e desenvolvimento. In: GIMENEZ, Charlise Paula Colet; LYRA, J. F. D. C. (org.). **Diálogo e entendimento: direito e multiculturalismo & políticas de cidadania e resoluções de conflito**: tomo 7. Campinas: Millennium Editora, 2016.

FREITAS, Juarez. O tributo e o desenvolvimento sustentável. **Revista Novos Estudos Jurídicos**, v. 21, n. 3, p. 825-845, set-dez 2016.

GUILLEN FILHO, Miguel Angelo. A análise econômica do direito e a ampliação da extrafiscalidade ambiental. In: CALIENDO, Paulo; LIETZ, Bruna (coord.). **Direito Tributário e Novas Tecnologias**. Porto Alegre: Editora Fi, 2021.

GUATTARI, Félix. **As três ecologias**. Tradução: Maria Cristina F. Bittencourt. II. ed. Campinas: Papyrus, 2001.

LOBO TORRES, Ricardo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário - Valores e princípios constitucionais tributários**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.

MATURANA, Humberto R.; VARELA, Francisco J. **De máquinas e seres vivos**: autopoiese - a organização do vivo. Porto Alegre: Artes Médicas, 1997.

MATURANA, Humberto R.; VARELA, Francisco J. **A árvore do conhecimento**: as bases biológicas do entendimento humano. Campinas: Ed. Psy II, 1995.

MORIN, Edgar. **Introdução ao pensamento complexo**. 5. ed. Tradução: Eliane Lisboa. Porto Alegre: Sulina, 2015.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Objetivos de Desenvolvimento Sustentável para a Agenda 2030 da ONU**. New York: 2015. Disponível em: <https://brasil.un.org/pt-br/sdgs>. Acesso em: 19 nov. 2023.

OST, François. **A natureza à margem da lei: a ecologia à prova do direito**. Tradução: Joana Chaves. Lisboa: Instituto Piaget, 1995.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Direito tributário ambiental**. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

SANDEL, Michael J. **O que o dinheiro não compra: os limites morais do mercado**. Tradução: Clóvis Marques. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2016.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005a.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras em matéria ambiental. *In*: TÔRRES, Heleno Taveira (org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005b.