

# Tributação e meio ambiente: uma breve reflexão

Renata de Carvalho Salles<sup>1</sup>

## Resumo

Este artigo compreende uma reflexão sobre o modelo de tributação voltada à proteção do meio ambiente, como instrumento de planejamento e execução de políticas públicas ambientais. No intuito de garantir o direito consagrado internacionalmente, a Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 1988, em seu artigo 225, impôs ao Poder Público e a coletividade o dever de assegurar a todos o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, defendendo-o e preservando-o. Neste sentido, fez-se uma análise de como o direito tributário, por sua genuína capacidade de intervir no domínio econômico, pode desempenhar função exponencial na produção legislativa que culmine incremento de uma tributação ambiental garantidora dos meios de defesa e preservação dos bens ambientais e promotora do desenvolvimento econômico sustentável, compatíveis com o comando constitucional. Realizou-se uma análise dos princípios norteadores da tributação ambiental e avaliou-se os limites e algumas vantagens da tributação ambiental orientada à proteção do meio ambiente, quer seja pela via da tributação ambiental fiscal e extrafiscal (ativa), ou pela via de uma tributação isentiva, ou de incentivos fiscais (passiva).

219

**Palavras-chave:** Tributação. Meio ambiente.

## Abstract

This article includes a reflexion on the model of taxation aimed at protecting the environment as a tool for planning and implementing environmental policies. In order to guarantee the rights enshrined internationally, the Constitution of the Federative Republic of Brazil, promulgated in 1988, in Article 225, imposed upon the State and collective duty to ensure everyone's right to an ecologically balanced and common use the people and essential to a healthy quality of life, defending and preserving it. In this sense, it was an analysis of how the Tax Law, for his genuine ability to intervene in the economic domain, may play a role in the legislative process exponential increase culminating in a tax guarantor of environmental protection measures and preservation of environmental goods and promoter sustainable economic development, consistent with the constitutional command. We conducted an analysis of the guiding principles of environmental taxation and assessed the limits and the advantages of environmental taxes of protection of the environment, whether by way of tax and environmental taxes special taxes (active), or by means of a tax exempt or tax incentives (passive)

**Keyword:** Taxation. The environment.

<sup>1</sup> Mestre em Direito Público (UNESA); graduada em Direito (PUC-Rio) e especializada em Direito Ambiental (PUC-Rio) e em Direito Tributário e Legislação de Impostos (UNESA); Atualmente é sócia-gerente da empresa De Carvalho Salles Advogados Associados Ltda e docente da Fundação Dom André Arcoverde.

## **Introdução**

O presente artigo tem como objetivo central refletir se o direito brasileiro admite um modelo de tributação voltado à proteção do meio ambiente. Portanto, a preocupação central deste estudo se relaciona à necessidade primeira de entender o tributo ambiental como instrumento de implementação de políticas ambientais. Não obstante, ele se dedicará, também, a uma breve análise dos princípios da tributação ambiental, extrafiscalidade e fiscalidade, lembrando que as conclusões traçadas neste campo, assim como o embasamento teórico acerca da análise da função das normas delimitadoras da tributação ambiental e tributos em espécie, serão sugestivas de objeto de novas publicações e estudo em momento futuro.

Este artigo também comentará o relacionamento do meio ambiente com a economia, para melhor situar e eleger o direito tributário como ferramenta de auxílio à preservação ambiental e ao desenvolvimento econômico.

## **Importância do tema: meio ambiente**

O meio ambiente, tema muito discutido na atualidade, tem sido objeto de inúmeros estudos científicos e avaliações técnicas a cargo dos diversos ramos do conhecimento humano, haja vista que sua preservação é de suma importância à vida humana.

A proteção ao meio ambiente apresenta-se como condição fundamental à manutenção da vida na Terra. Os índices de degradação do ecossistema a que pertencemos têm provocado impactos consideráveis, sem que se possa prever, com razoável precisão, as consequências a médio ou a longo prazos.

A ocorrência de tragédias ambientais denota uma réplica da natureza em face da incúria do homem para com o meio ambiente. As previsões sobre o futuro da vida na Terra não raro são as mais desastrosas e desanimadoras possíveis.

É um exemplo desta reação da natureza à ação humana o aumento da temperatura média do globo, que tem ocasionado, dentre outras consequências, o derretimento das geleiras nos polos, determinando significativas mudanças metabólicas em animais de diversas espécies, podendo levá-los à extinção, além de ocasionar mudanças climáticas que surpreendem cada vez mais os cidadãos de todo o mundo, afetando suas economias e sobrevivência.

Sabe-se que esta variação da temperatura decorre do chamado “efeito estufa”, fenômeno causado pela concentração de gases com elementos de carbono em sua composição, tais como os óxidos de carbono (CO e CO<sup>2</sup>) oriundos da queima de combustíveis de origem orgânica (fósseis). Ou seja, a atividade econômica humana produz efeitos físicos e químicos capazes de inviabilizar o futuro da humanidade.

Ainda diante deste cenário pouco alentador, a preocupação com a preservação ambiental teve pouca relevância até a década de 1960, isto porque os movimentos econômicos mundiais de até então propugnavam a ideologia e a adoção de práticas produtivas focadas na exploração irrestrita dos recursos naturais, no seu uso e desperdício sem limites e responsabilidade. Em todos os países, sem exceção, prevalecia

a tese do desenvolvimento econômico acompanhado de depredação<sup>2</sup> ambiental e poluição, inexistindo reflexões ou cuidados com a conservação e a renovação dos recursos naturais utilizados.

Inobstante, o conhecimento científico acumulado até o século XX trouxe à lume as sutis e complexas relações estabelecidas no ecossistema, proporcionando, em nível mundial, a gênese de sistemas normativos do meio ambiente, o que se deu a partir da década de 1960, atingindo notoriedade e maturidade em 1972, com a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano, realizada em Estocolmo, Suécia.

Nesta mesma Conferência, foi proclamada a Declaração de Estocolmo, cujos Princípios 1<sup>3</sup> e 2<sup>4</sup> implicavam no reconhecimento internacional do direito do ambiente<sup>5</sup> como um direito humano fundamental, o que despertou o interesse e promoveu atitudes necessárias à tomada de consciência por parte das comunidades em prol da defesa da causa ambiental.

Em 1983, o então Presidente da Comissão Especial das Nações Unidas, o Sr. Gro Harlem Brundtland, quando da elaboração de uma agenda global para mudanças em favor da conservação do meio ambiente, assim proclamou:

“O meio ambiente não existe como uma esfera desvinculada das ações, ambições e necessidades humanas, e mais: (...) tentar defendê-lo sem levar em conta os problemas humanos, pela própria expressão, meio ambiente, é uma conotação de ingenuidade em certos círculos políticos” (BRUNDTLAND, 1983).<sup>6</sup>

<sup>2</sup> Tragédias de Tchernobil, Bhopal, Cidade do México, Rio Reno, sem falar dos constantes incêndios das florestas tropicais brasileiras, entre outros.

<sup>3</sup> O homem é criatura e criador do seu ambiente, que lhe assegura a subsistência física e lhe dá a possibilidade de desenvolvimento intelectual, moral, social e espiritual. No decurso da longa e laboriosa evolução da raça humana na Terra, chegou o momento em que, graças ao progresso cada vez mais rápido da ciência e da tecnologia, o homem adquiriu o poder de transformar o seu ambiente de inúmeras maneiras e em escala sem precedentes. Os dois elementos do seu ambiente, o elemento natural e o que ele próprio criou, são indispensáveis ao seu bem-estar e à plena fruição dos seus direitos fundamentais – inclusive o direito à própria vida.

<sup>4</sup> A proteção e a melhoria do ambiente são questões da maior importância, que afetam o bem-estar das populações e o desenvolvimento econômico do globo; correspondem aos votos ardentes dos povos do mundo inteiro e constituem o dever de todos os governos.

<sup>5</sup> Entendo que o DA pode ser definido como um direito que tem por finalidade regular a apropriação econômica dos bens ambientais, de forma que ela se faça levando em consideração a sustentabilidade dos recursos, o desenvolvimento econômico e social, assegurando aos interessados a participação nas diretrizes a serem adotadas, bem como padrões adequados de saúde e renda. Ele se desdobra em três vertentes fundamentais, que são constituídas pelos: (i) direito ao meio ambiente; (ii) direito sobre o meio ambiente; e (iii) direito do meio ambiente. Tais vertentes existem, na medida em que o direito ao meio ambiente é um direito humano fundamental que cumpre a função de integrar os direitos à saudável qualidade de vida, ao desenvolvimento econômico e à proteção dos recursos naturais. Mais do que um ramo autônomo do direito, o DA é uma concepção de aplicação da ordem jurídica, que penetra transversalmente, em todos os ramos do direito. O DA tem uma dimensão humana, ecológica e econômica que devem ser compreendidas harmonicamente. Evidentemente que, a cada nova intervenção humana sobre o ambiente, o aplicador do DA deve ter a capacidade de captar os diferentes pontos de tensão entre as três dimensões e verificar, no caso concreto, qual delas é a que está mais precisava de tutela em um dado momento (ANTUNES, 2000, p. 9).

<sup>6</sup> Ver Comissão Mundial sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento “Nosso Futuro Comum”. Op. cit. pág. 13.

Em 1992, a Conferência das Nações Unidas sobre Desenvolvimento (CNUMAD), conhecida por Rio 92, ou Eco 92, evento que colocou o Brasil no epicentro de um expressivo movimento sociopolítico com foco na proclamada “questão ambiental”, cidadãos e governantes convergiram ideias em busca de medidas que assegurem um futuro melhor para os cidadãos de todo o mundo. Nesta ocasião, a CNUMAD, na chamada “Declaração do Rio” reiterou publicamente os princípios proclamados em Estocolmo e conclamou aos Estados a legislar sobre meio ambiente, em 1972<sup>7</sup>.

No Brasil, a definição da Política Nacional do Meio Ambiente, em 1981 (Lei 6.938), definitivamente inseriu o meio ambiente no mundo jurídico, consagrado no nível constitucional com a promulgação da Constituição Federal, em 5 de outubro de 1988.

A despeito dessa tomada de consciência, na prática das atividades econômicas até hoje empreendidas, frequentemente constata-se a despreocupação com a exploração predadora e indiscriminada dos recursos naturais não renováveis, comportamento notadamente caracterizado pela socialização das perdas ambientais e pela concentração e monopolização do resultado financeiro obtido com a exploração. Há que se reconhecer que este comportamento econômico prejudica, sobremaneira, governos e cidadãos.

Oscilos do desenvolvimento econômico brasileiro são exemplos desse relacionamento primitivo entre agentes econômicos e natureza, visto que os procedimentos adotados para o desenvolvimento sustentavam-se, essencialmente, na exploração indiscriminada dos recursos naturais. Exemplificando, pode-se relacionar: 1) o ciclo de exploração do pau-brasil; 2) o ciclo da cana-de-açúcar; 3) o ciclo da mineração do ouro e diamante; 4) ciclos de produção e criação do tabaco, do algodão e da pecuária; 5) o ciclo da extração da borracha.

Estes ciclos econômicos foram capazes, de simultaneamente ou sucessivamente, provocar a destruição quase total de ecossistemas ricos a sofisticados, como, por exemplo, a Mata Atlântica. Atualmente, estudiosos apontam a expansão do cultivo da soja como um novo ciclo econômico que, paulatinamente, ameaça de devastação grandes áreas de Cerrado e Floresta Amazônica.

Já o processo de industrialização, iniciado a partir da década de 30, vem produzindo um rastro pernicioso de poluição que deteriora a qualidade da água e do ar, ameaçando a conservação de mananciais e afetando, sobretudo, a saúde dos cidadãos brasileiros.

Apesar de toda a exploração perpetrada por esses processos econômicos primitivos e pela ausência de uma visão ecológica avançada e positiva, o Brasil, felizmente, ainda possui recursos naturais à sua disposição, alguns inexplorados até o momento, tais como imensas fontes de água doce e grande faixa de litoral, de Floresta Amazônica, Cerrado e reservas minerais.

De outro lado, a insistência em uma forma inconsequente de exploração econômica<sup>8</sup> e a frequente ocorrência de sérios acidentes ambientais<sup>9</sup> propõem o desafio de se refletir

<sup>7</sup> Princípio 11 – As políticas nacionais do ambiente devem reforçar o potencial do progresso presente e futuro dos países em desenvolvimento e não enfraquecer ou dificultar a instauração de melhores condições de vida para todos. Os Estados e as organizações internacionais devem dar os passos apropriados com o fim de obter acordo sobre a maneira de enfrentar as possíveis consequências econômicas, nos níveis nacional e internacional, resultantes da aplicação das medidas de proteção do ambiente.

<sup>8</sup> Lembrando as queimadas e a extração clandestina e criminosa de madeira.

<sup>9</sup> Lembrando os constantes derramamentos de óleo na Baía de Guanabara e os incêndios de Unidade de Conservação.

acerca dos métodos capazes de desativar as suas causas mediatas e imediatas e de promover a reparação dos danos eventualmente provocados, de modo a preservar o meio ambiente e a assegurar condições de vida mais dignas e proveitosas aos cidadãos brasileiros. Para tal, importa conciliar o desenvolvimento econômico e prevenção dos recursos ambientais, iniciando uma jornada de estudos, de discussão acerca da questão ecológica, de forma a estabelecer princípios e amadurecer práticas sustentáveis de desenvolvimento.

Nessa perspectiva, considerando a dinâmica perversa imposta pela sociedade industrial e pelos processos de desenvolvimento econômico, o caminho para a proteção do meio ambiente parece ser o da compatibilização do desenvolvimento econômico ao uso inteligente e equitativo dos recursos naturais. O desenvolvimento econômico deve atender a uma ótica de sustentabilidade e a exploração dos recursos naturais deve se dar de forma equilibrada, conservando o meio ambiente.

Neste ponto, o Estado se apresenta como um agente facilitador e negociador entre os interesses dos setores produtivos e econômicos e os interesses coletivos e difusos das presentes e futuras gerações, por meio do implemento de políticas públicas especialmente concebidas para este fim.

Desta forma, a formulação e a utilização das políticas públicas estatais devem ser frequentemente aprimoradas. Os instrumentos de autorização ou proibição de determinadas condutas podem conter virtudes, mas, se não levarem em consideração a garantia da eficiência econômica, correrão o risco de se traduzirem em medidas de baixa eficácia. Por sua vez, os mecanismos econômicos, passíveis de serem adotados pelo Estado na implementação de políticas públicas ambientais, podem igualmente apresentar vantagens e limitações. Por conseguinte, qualquer iniciativa estatal neste campo deve ser criteriosa e meticulosamente avaliada antes de implementada.

O direito, como elemento que funda, legitima e auxilia o Estado Democrático de Direito, deve dedicar esforços à criação e ao aperfeiçoamento de instrumentos que se prestem a apoiar, estruturar e induzir condutas que harmonizem e racionalizem o relacionamento entre o homem e a natureza, assegurando o direito humano fundamental do homem à um meio ambiente saudável.

Um dos instrumentos legais, de cunho econômico, posto à disposição do Estado para a defesa e a preservação do meio ambiente é a intitulada tributação ambiental. Mas, como a instituição de tributos pode contribuir para a manutenção de um meio ambiente adequado à saúde e bem-estar de todos os homens e das futuras gerações? Esta é uma questão a ser discutida neste trabalho.

## **Oportunidade e relevância do entrelaçamento entre direito ambiental e tributário**

É de suma importância o estudo do entrelaçamento teórico e prático do sistema normativo tributário constitucional com o conjunto de normas voltadas à proteção ambiental no Brasil.

Igualmente importante é a avaliação do desempenho dos instrumentos de tributação como mecanismos de Estado destinados à implementação de uma política pública de proteção ambiental mais consistente e eficaz.

Ressalta-se que os temas ambientais, quando presentes em outros “ramos” do direito, que não o ambiental, podem desempenhar um papel importantíssimo na

proteção do meio ambiente e na melhoria da qualidade de vida da coletividade. Daí que uma reflexão mais aprofundada acerca da atividade tributária como instrumento de defesa do meio ambiente pode ensejar o uso inovador dos tributos postos à disposição do Estado.

O tema da tributação ambiental exsurge da convergência entre direito tributário e direito ambiental. Essa aproximação pode destinar ao direito tributário um papel inovador, a ponto de provocar uma mutação de comportamentos por intermédio da intervenção racional e pertinente do Estado no tocante às atividades econômicas e seus meios de produção.

Assim, ao propor a presente pesquisa, objetiva-se contribuir com os profissionais do direito, em especial com aqueles que se debruçam diuturnamente sobre as questões atuais relacionadas ao direito tributário, visando encontrar caminhos que possibilitem maior compreensão dos meios de proteção ao meio ambiente.

A Constituição Federal lança aos brasileiros, especialmente aos juristas, o desafio de compatibilizar o desenvolvimento econômico com a preservação do meio ambiente antrópico e biótico, garantindo a todos um ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo, e essencial à sadia qualidade de vida, preservando-o para as presentes e futuras gerações.

A Constituição da República de 1988 consagrou como direito fundamental o aproveitamento de um meio ambiente saudável e ecologicamente equilibrado<sup>10</sup>, nos termos do Artigo 225, *in verbis*:

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 (CF/88).

É de ressaltar, por evidente, que a norma constitucional, avançou de forma esplêndida no sentido da formulação de um sistema de salvaguardas da qualidade de vida dos cidadãos. A par disso, o Estado brasileiro assumiu inúmeras responsabilidades no tocante a conservação do meio ambiente, tais como aquelas enumeradas nos incisos 1 a 7, § 1º, do Art. 225, da CF.

Ocorre que a Carta Magna não regrou com transparência a respeito da origem dos recursos financeiros necessários ao financiamento das iniciativas protetoras do meio ambiente, que deem conta das responsabilidades a cargo do Poder Público<sup>11</sup>, a

<sup>10</sup> No quadro da evolução dos direitos, o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado é considerado como de terceira geração. De primeira geração, incluem-se os direitos civis e políticos consagrados na Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948. Incluem-se nos direitos de tal geração: a vida, a liberdade e a segurança. Posteriormente, fundados em valores socialistas, os teóricos vislumbram outro grupo de direitos universais, mas voltados ao assistencialismo estatal, excluindo-se um pouco a visão individualista iniciada desde a Revolução Francesa quanto aos direitos do homem. Trata-se dos direitos de segunda geração, caracterizados pelos direitos ao trabalho, à assistência social e à igualdade social e outros. A geração de direitos seguinte, com semelhantes propósitos socializantes que inspiraram os de segunda, qual seja, a preocupação dos direitos das coletividades, visando seu desenvolvimento socioeconômico, deu esteio à consagração de direitos como à paz, ao meio ambiente, à copropriedade do patrimônio comum ao gênero humano, os chamados direitos de terceira geração.

<sup>11</sup> Os recursos orçamentários são insuficientes em face das demandas de investimentos na preservação do meio ambiente. Assim, no Brasil, a maior parte dos investimentos dirigidos às políticas públicas ambientais têm origem em financiadores internacionais, tais como: o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), Banco Mundial, Grupo dos 7 (G7) e ONGs internacionais, dentre outros.

despeito do inegável avanço das normas constitucionais no que tange à tutela do meio ambiente<sup>12</sup>.

Fica evidente que, para atender a tais responsabilidades com a excelência esperada, o Estado brasileiro necessita contar com instrumentos legais eficazes e passíveis de concretizá-las, dentre os quais, pode-se destacar: a) serviços públicos de fiscalização e monitoramento; b) estudo e planejamento e execução de políticas públicas; c) promoção de obras e serviços técnicos de recuperação de ecossistemas; d) estudos técnicos para desenvolvimento de tecnologias mitigadoras dos efeitos da poluição; e) estudos para a identificação e desenvolvimento de fontes de energias alternativas.

Entretanto, todas essas medidas provocam despesas e exigem disponibilidade de recursos que as custeiem. Ademais, deve-se considerar que a cada nova obrigação atribuída ao Estado impõe-se avaliar, rigorosamente, a sua capacidade de gerar receitas que assegurem a plena execução desses encargos, de forma a garantir e destinar recursos orçamentários da Federação à promoção do equilíbrio ecológico pretendido. Então, como custear investimentos necessários à tutela do direito ambiental<sup>13</sup>?

Nesse particular, por sua genuína capacidade de interferir no campo econômico, o direito tributário pode desempenhar função exponencial na produção legislativa que culmine incremento da arrecadação de recursos que municiem o orçamento público de recursos garantidores dos meios de defesa dos bens ambientais, compatíveis com o comando constitucional de referência<sup>14</sup>.

A adoção de uma política de incentivos fiscais pode estimular práticas econômicas mais condizentes com as expectativas constitucionais e, ainda, a gênese de uma tributação proibitiva pode inibir condutas lesivas ao meio ambiente, tal como, por exemplo, o esgotamento de certas matérias-primas e de recursos naturais não renováveis. Desta maneira, o Estado toma para si o dever de induzir condutas ambientalmente sadias, intervindo através da instituição de tributos, de sorte a estimular o uso equilibrado dos recursos naturais necessários à sobrevivência humana, promovendo o desenvolvimento econômico sustentável<sup>15</sup>.

<sup>12</sup> A Carta Constitucional de 1967, em redação dada pela Emenda n.º 1 de 7 de outubro de 1969, pouco se referia a defesa do meio ambiente. A única menção neste sentido encontra-se no Art. 180, § único, mantendo sob proteção especial do Estado público os documentos, as obras e os locais de valor histórico artístico, os monumentos e as paisagens notáveis bem como as jazidas arqueológicas.

<sup>13</sup> OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Aspectos financeiros e tributários da proteção ambiental no Brasil e nos Estados Unidos*. Revista de Direito da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro, n.º 44, Rio de Janeiro: Publicação do Centro de Estudos Jurídicos, 1992, p. 126.

<sup>14</sup> A Constituição Federal dá clara e inequívoca autorização ao legislador para instituir tributos que fortaleçam políticas públicas destinadas à proteção do meio ambiente. Entretanto, os legisladores ainda carecem de maior sistematização e conhecimento acerca dos princípios e institutos tributários passíveis de serem aproveitados no campo do direito ambiental. Há muito para pesquisar e conhecer.

<sup>15</sup> O desenvolvimento sustentável tem em vista a tentativa de conciliar a preservação dos recursos ambientais e o desenvolvimento econômico. Pretende-se que, sem o esgotamento desnecessário dos recursos ambientais, haja a possibilidade de garantir uma condição de vida mais digna e humana para milhões de pessoas, cujas atuais condições de vida são absolutamente inaceitáveis. (Antunes, 2006, p.14).

Neste sentido, vale citar a fala proficiente de OLIVEIRA(1999)<sup>16</sup> “A tributação ambiental pode prestar inestimável serviço a essa causa”. Este entendimento é corroborado pela Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Econômico (OCDE)<sup>17</sup>, ao considerar que os tributos ambientais (*écotaxes*), desde que adequadamente concebidos e postos em prática, podem ter real eficácia em matéria de proteção do meio ambiente.

A legislação brasileira, entretanto, ainda não atingiu a maturidade no tocante ao desenvolvimento de normas de tributação ambiental, mesmo considerando a inequívoca evolução da legislação ambiental.

Outrossim, a doutrina pátria dispõe de poucas pesquisas e a respeito da tributação ambiental, especialmente no tocante à possibilidade de uso das diversas espécies tributárias, carecendo de sistematização e enfoque jurídico que apontem as vantagens que possam justificar sua pertinência, à luz dos princípios fundamentais da tributação.

Cabe aduzir que a lei fundamental reafirma a relevância das questões atinentes ao meio ambiente para todos os cidadãos brasileiros, ao declarar que a defesa do meio ambiente é um princípio que fundamenta a atividade econômica, no seu Artigo 170, § 4º, *in verbis*:

“Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos, existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...) VI – defesa do meio ambiente.”

Todavia, esta disposição constitucional vem encontrando obstáculos decorrentes de conflitos conceituais, científicos e metodológicos entre economia e ecologia, oriundos de posicionamentos aparentemente contraditórios.

Curiosamente, sem embargo do citado conflito, as palavras “economia” e “ecologia” derivam de um único radical grego “*oikos*”, que designa “casa”. Ecologia<sup>18</sup> compõe-se do radical “*oikos*” adicionado ao sufixo “*logia*” (logia), que designa estudo, resultando na expressão que designaria o “estudo da casa”. Economia compõe-se do mesmo radical: “*oikos*” adicionado de “*nomia*”, que designa gerenciamento, ordenamento, organização, resultando na expressão que designaria a “organização da casa”. Registra-se, assim, que os objetivos de ambas não parecem ser tão antagonônicos, muito ao contrário. Como poderíamos organizar a casa sem estudá-la ou vice-versa?

<sup>16</sup> OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito tributário em meio ambiente proporcionalidade e tipicidade aberta e afetação da receita*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

<sup>17</sup> *Écotaxes at Reforme Fiscale Verte*, Op. Cit, p. 13.

<sup>18</sup> Tem-se que o primeiro estudioso a formalizar uma definição de ecologia foi o alemão Ernest Haeckel, em 1866: “É o conhecimento da economia da natureza, a investigação de todas as relações de um animal ao mesmo tempo com seu meio inorgânico e orgânico, incluindo além disso todas as suas relações amigáveis e hostis com as dos animais e plantas com as quais entre diretamente em contato. Numa palavra, ecologia é o estudo de todas as inter-relações complexas consideradas por Darwin como as condições da luta pela vida. Esta ciência da ecologia constituiu-se há muito tempo no principal elemento daquilo que habitualmente se denomina história natural.” (PELLEGRINI FILHO, 1997, p. 18-19).



Bem, a origem deste conflito entre as posições teóricas e práticas defendidas por muitos dos economistas e ecologistas baseia-se no fato da economia ter considerado, até a pouco tempo, o sistema econômico como um sistema aberto e ilimitado, quando, na verdade, esse sistema, encontra limite nos próprios recursos naturais e na maneira como esses se mantêm em um equilíbrio dinâmico.<sup>19</sup>

A tomada de consciência de que o sistema econômico está inexoravelmente limitado pela disponibilidade e pelo aproveitamento dos recursos naturais afasta e elimina o conflito acima referido (ecologia x economia), fortalecendo sobremaneira as pretensões constitucionais erigidas pelo Artigo 170. Em decorrência, torna-se impositivo o reconhecimento e o estudo de instrumentos destinados à promoção de um modelo de desenvolvimento econômico que pressuponha, fundamental e obrigatoriamente, a defesa do meio ambiente.

Neste caminho, pode a tributação exercer um papel crucial. O tributo vem sendo o meio de atuação estatal mais influente na atividade econômica e com consequências significativas no mercado. O Estado moderno, nos sistemas capitalistas, não funciona com relativa eficiência na ausência de um sistema tributário dinâmico e funcional, que propicie a manutenção da atuação estatal plena, seja através da manutenção da estrutura de governo, seja pela promoção do desenvolvimento econômico, ou, ainda pela promoção do bem-estar social. Portanto, é o instrumento de intervenção do domínio econômico mais frequente e cotidiano.

O sistema tributário pode determinar a feição econômica de um Estado. Os tributos elegem como hipóteses de incidência tributária fatos inerentes à atividade econômica. A aplicação da norma tributária tem como esteio fático, um fato apreciável economicamente. É de notar que a lógica da regra-matriz de incidência tributária volta-se à uma perspectiva econômica do fato, definindo a base de cálculo e a alíquota do tributo. O sistema tributário, desta forma, junte-se à gênese do sistema econômico.

O sistema tributário nacional está estruturalmente vinculado ao sistema econômico. O regime de tributos está inexoravelmente atrelado à economia, de modo que legislar sobre eles implica, não exclusivamente, em planejar a atividade econômica. Portanto, adotar normas tributárias que colaborem com o implemento de um sistema de proteção ambiental requer a convergência fática e axiológica entre sistema econômico e tributação.

O Estado arrecada recursos oriundos da produção econômica através da cobrança de tributos e distribui esses recursos em bens e serviços públicos, além de promover o desenvolvimento econômico. Nota-se que a produção econômica de bens que pretenda o bem-estar da sociedade é, em verdade, uma reprodução da natureza. Portanto, o incremento do desenvolvimento da atividade econômica pressupõe a intensificação da exploração de recursos naturais. A natureza, a tributação e a economia são três dimensões de uma mesma realidade; por isso, a incidência de tributos sobre o fato econômico, prejudicial ao meio ambiente, poderá controlar a prática da atividade econômica sem inviabilizá-la.

<sup>19</sup> BINSWANGER descreve de forma muito interessante a evolução da teoria econômica demonstrando a forma incorreta de apreciação da realidade, que, por muito tempo, ignorou o limite imposto pelo sistema ecológico (BINSWANGER apud CAVALCANTI, 1999, p. 41-55).

A atividade econômica entrelaça o direito tributário ao direito ambiental. Os efeitos da atividade econômica na ordem jurídica e no seio da sociedade permitirão a abertura de perspectiva do Estado em utilizar o tributo como instrumento de preservação do meio ambiente. Assim, a exigência ou a dispensa de tributos pode ser instrumento a auxiliar, decisivamente, o alcance efetivo do desenvolvimento sustentável.

## **Princípios norteadores da tributação ambiental**

Indubitavelmente, os tributos são passíveis de serem utilizados como instrumentos de política pública estatal defensora da causa ambiental, mas este uso está necessariamente limitado pela necessidade de adequar os tipos tributários instituídos e vigentes, independentemente da espécie tributária eleita, às regras e aos princípios que norteiam a política tributária e ambiental.

Importa considerar que os tributos instituídos com finalidade extrafiscal ou fiscal não estão dispensados de observar os princípios estruturantes do sistema tributário nacional. A regra matriz de incidência dos tributos, por conseguinte, deverá considerar em sua formulação os princípios e as limitações constitucionais de competência aplicáveis à matéria.

Assim, conhecer os princípios orientadores do direito ambiental e do direito tributário é, certamente, a melhor forma de produzir normas eficientes e compatíveis com o desejo de manter um meio ambiente equilibrado e garantir a qualidade de vida das presentes e futuras gerações, assim como determina o art. 225, caput, da Constituição Federal.

Convém esclarecer que os princípios jurídicos<sup>20</sup> encerram conteúdo axiológico capaz de alicerçar todo sistema jurídico, induzindo-o e orientando-o na produção de regras que assegurem a rigorosa observância de seu conteúdo valorativo. São, portanto, os mandamentos nucleares de um sistema jurídico, em torno dos quais gravitam as regras de comportamento<sup>21</sup>.

Na gênese e no âmago do direito tributário e do direito ambiental, a doutrina pátria constata a presença de um conjunto de princípios que orientam o ordenamento jurídico em vigor. A convergência e a compaginação de tais princípios são essenciais para a criação e o aperfeiçoamento dos instrumentos de política de tributação ambiental, porquanto que esses dois ramos do direito objetivam a promoção do bem-estar social, da dignidade humana, da cidadania, além de outros propósitos legitimadores do Estado.

Lembramos que se destacam os princípios da tributação ambiental e suas classificações contidas nas doutrinas de ANTUNES(2002)<sup>22</sup>, LOBO TORRES(2005)<sup>23</sup> e MACHADO(1999)<sup>24</sup>.

<sup>20</sup> (...) normas são textos nem o conjunto deles, mas os sentidos construídos a partir da interpretação sistemático dos textos normativos, pode-se considerar que os princípios jurídicos são detentores de inegáveis traços normativos, pois encerram verdades que fundamentam entendimentos jurídicos decisivos, suscetíveis de aplicação sistemática e válida à solução de conflitos de interesses (ÁVILA, 2003, p. 25).

<sup>21</sup> (...) princípios revestem-se de um grau de abstração superior ao das regras, sendo, por conseqüência, menor a determinabilidade do seu raio de aplicação. Ademais, os princípios possuem um matiz axiológico mais acentuado do que as regras, desvelando mais nitidamente os valores jurídicos e políticos que condensam. SARMENTO *apud* LOBO TORRES, 2001).

<sup>22</sup> ANTUNES, Op. Cit, p. 23-43.

<sup>23</sup> TÔRRES TAVEIRA, Heleno (org). Direito Tributário Ambiental in: *Valores e princípios no direito ambiental*. LOBO TORRES, Ricardo. Rio de Janeiro: Malheiros, 2005, p. 21-54.

<sup>24</sup> MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito ambiental brasileiro*. São Paulo: Malheiros, 1999.

Para ANTUNES(2002), os princípios orientadores da tributação ambiental são o da dignidade da pessoa humana, do desenvolvimento, da legalidade tributária, o democrático, do equilíbrio, da prevenção, da precaução, da responsabilização, do poluidor pagador e do limite.

Para LOBO TORRES(2002), que examina os princípios à luz dos valores da liberdade, da justiça, da segurança e da solidariedade, além dos princípios identificados por ANTUNES(2002), são também princípios orientadores da tributação o da imunidade do mínimo ecológico, do usuário pagador, da capacidade contributiva, do custo/benefício, da tipicidade tributária, da capacidade contributiva solidária e da solidariedade do grupo.

Na visão de MACHADO(1999), encontram-se expressos ou implícitos em normas de direito interno ou mesmo em declarações internacionais, os seguintes princípios<sup>25</sup>: do acesso equitativo aos recursos naturais, do usuário pagador e poluidor pagador, da precaução, da prevenção, da reparação, da informação, da participação.

## Tributação ambiental: fiscalidade e extrafiscalidade

Ao estudar os meios disponíveis ao Estado Democrático de Direito, no pleno exercício de sua soberania, para intervir no meio ambiente<sup>26</sup> por intermédio de normas tributárias, ingressa-se em um interessante campo de estudos denominado “Tributação Ambiental”.

Trata-se de um viés da ciência jurídica que parte do princípio de que o direito ambiental e o direito tributário podem exercer suas finalidades em conjunto.

A adoção da denominação “tributação ambiental” revela a importância que vem alcançando a conexão entre a tributação e a preservação do meio ambiente, de modo que os instrumentos peculiares à primeira possam ser empenhados na efetivação do objeto da segunda.

COSTA *apud* TAVEIRA TORRES(2005) conceitua a tributação ambiental: “(...) como o emprego de instrumentos tributários para gerar os recursos necessários à prestação de serviços de natureza ambiental (aspecto fiscal ou arrecadatório), bem como para orientar o comportamento dos contribuintes à proteção do meio ambiente, (aspecto extrafiscal ou regulatório).”<sup>27</sup>

A tributação ambiental, portanto, volta-se à adoção de uma tributação “ativa”<sup>28</sup>, que pretende a aquisição de novos tributos, ou a utilização dos já existentes, para a

<sup>25</sup> *Ibidem*, p. 43-77.

<sup>26</sup> A expressão “meio ambiente” recebe da doutrina especializada algumas críticas. Para alguns, ela é tida como redundante, isto porque “ambiente” traz como noção do “meio” em que vive, porém, por se tratar de uma expressão que já é bastante utilizada não só no texto constitucional de 1988, como também na rotina diária e no sendo comum, é que ele será utilizada ao longo deste trabalho ( SILVA, 2003, p. 19).

<sup>27</sup> Costa *apud* TAVEIRA TORRES, p. 313.

<sup>28</sup> A ação tributária ativa é o incremento e cobrança de tributos que visem inibir os avanços da produção sobre o meio ambiente sem controle adequado, os quais têm gerado um quadro desolador de destruição e desigualdade social, já que os ganhos da produção não conseguem ser repartidos de modo justo dentro das regras inerentes ao mercado. As perdas sociais com um meio ambiente poluído, por sua vez, são repartidas entre todos.

promoção do desenvolvimento sustentável do meio ambiente, e mais, objetiva a destinação da arrecadação proveniente de tributos para a preservação ambiental, quer pelo uso de tributos voltados a este fim, quer pela distribuição de receitas tributárias.

Volta-se, também, à adoção de uma tributação “passiva”, que pressupõe a abstenção do Estado de exigir os tributos que já existem, ou diminuir o montante dos atuais, diminuindo o peso da tributação sobre as atividades econômicas ou demais bens tributáveis.

Ademais, com a tributação ambiental, o Estado intervém na atividade econômica com vistas a realizar sua missão de prestar serviços públicos e de assegurar a defesa dos direitos fundamentais.<sup>29</sup>

O tributo, por meio de uma tributação ativa, surge como instrumento eficiente para proporcionar ao Estado recursos para agir (tributação fiscal), bem como para estimular condutas não poluidoras e desestimular as poluidoras (tributação extrafiscal).

A chamada tributação ambiental pode ser compreendida por um viés impositivo, ou seja, jungido ao dever estatal de tributar o poluidor, fazendo-o assumir o custo dos serviços públicos necessários a preservação e a recuperação ambiental (tributação fiscal), e por um viés seletivo, jungido a tese de que o Estado deve graduar a tributação, desestimulando atividades, práticas produtivas ou consumos “ecologicamente incorretos” (tributação extrafiscal).<sup>30</sup>

A fiscalidade expressa o poder dos entes federados (União, Estado e Municípios) de criar tributos necessários ao custeio de serviços públicos. A cobrança desses tributos, enquanto elemento exclusivo de receita pública, caracteriza sua função fiscal, assim entendida, como aquela voltada apenas à arrecadação dos recursos necessários ao desenvolvimento das atribuições legais do Estado. Neste particular, a cobrança de tributos ambientais pode ser justificada pela necessidade de promover diversos investimentos ambientais e revigorar o poder de polícia ambiental.

De outro modo, a extrafiscalidade está para além da mera arrecadação de recursos para o erário público. Através dela, o Estado pode induzir e monitorar a dinâmica da economia, de modo a incentivar ações benéficas e impedir ações maléficas à preservação ambiental. Com efeito, fiscal ou extrafiscal, entre os meios de combate à poluição, o tributo surge como um eficaz instrumento de estímulo às condutas não poluidoras e de desestímulo às poluidoras. Desta maneira, o Estado reconhece o esforço do cidadão em cumprir a lei, onerando o poluidor e premiando quem nada polui ou polui pouco.

Internacionalmente, tributos, ou “*Ecotaxes*”, são tributos introduzidos por razões ambientais ou por possuírem efeitos desta ordem.<sup>31</sup> Em países como Portugal, Estados Unidos, Alemanha, Bélgica, França, entre outros, a tributação ambiental já vem sendo utilizada com resultados expressivamente positivos. A análise dos resultados revela que este tipo de tributação estimula mudanças espontâneas de comportamento, evitando tributação mais gravosa e menos eficaz como a que refer-se ao exercício do poder de polícia ou de caráter fiscal.<sup>32</sup>

<sup>29</sup> LOBO TORRES, Op. Cit., p. 6.

<sup>30</sup> OLIVEIRA, Op. Cit., p. 42.

<sup>31</sup> *Internacional Fiscal Association*. Ato do Congresso de Florença. 06/10/1993. Seminário C. Tributos e Encargos Ambientais. *apud* Editore 1996. Costa *apud* TAVEIRA, p. 313.

<sup>32</sup> *Ibidem*.

A Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente (CNUMDA) - Rio 92 manifestou-se acerca da tributação ambiental, chegando a estabelecer que um tributo ambiental eficiente, “*Ecotax*”, deve atender a quatro critérios: a) eficiência ambiental, ou seja, que haja uma positiva relação de custo e benefício entre a imposição tributária e os resultados ambientais alcançados; b) eficiência econômica, ou seja, que seja um tributo de baixo impacto econômico; c) administração barata e simples, ou seja, que sua cobrança não onere significativamente a administração pública; d) ausência de efeitos nocivos ao comércio e à competitividade internacionais, ou seja, que não prejudique a dinâmica da economia e do consumo.<sup>33</sup>

A atual Constituição Brasileira, todavia, não é explícita quanto à tributação ambiental, embora determine que a coletividade e o poder público tenham o dever de defender e preservar o meio ambiente. Sendo da competência comum da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios, proteger o meio ambiente, combater a poluição em qualquer de suas formas, no termos do Artigo 23, IV. Mesmo assim, pode-se afirmar que todas as espécies tributárias podem ser utilizadas pelos entes da Federação como instrumento para defesa do meio ambiente.

## Conclusões

Reconhece-se que a ação humana frente ao meio ambiente nem sempre foi marcada pelos necessários cuidados com a sua proteção e preservação. Esse comportamento descuidado, contagiado pela procura de lucro e de progresso a qualquer preço, provocou uma ameaça à manutenção de recursos renováveis e não renováveis. Fatos como a poluição do ar e da água, comprometimento dos solos, diminuição da camada de ozônio, destruição de ecossistemas, aumento das doenças provocadas pelo falta de saneamento adequado, entre outros, são alguns dos principais exemplos da falta de zelo com a natureza.

No seu relacionamento com o meio natural, o homem apropria-se dos recursos naturais, considerando-os ilimitados e inteiramente postos à sua disposição. O uso indiscriminado dos recursos naturais ensejou as externalidades negativas que passaram a afetar sua sobrevivência. Oriundo do Relatório Brundtland, de 1987, o desenvolvimento sustentável, cujo fundamento já vinha esboçado desde Estocolmo, em 1972, apresenta-se como uma das ferramentas indispensáveis ao implemento de uma política ambiental ecologicamente correta.

Pautado na tese de que o processo de desenvolvimento deve atender às expectativas do presente, sem comprometer a prerrogativas das gerações futuras em atenderem suas próprias necessidades, consagra-se o desenvolvimento sustentável como um método orientador da postura das nações para o alcance da proteção ambiental.

O Estado deve atuar para a proteção do meio ambiente através de instrumentos normativos e de regulação das atividades econômicas. Nesse sentido, o tributo, que constitui a principal fonte de receita pública derivada utilizada pelo Estado na realização de suas atribuições constitucionais, apresenta-se como um hábil instrumento de indução de comportamentos dos sujeitos passivos e de arrecadação de fundos destinados a investimentos ambientais, cumprindo assim suas funções extrafiscal e fiscal.

<sup>33</sup> COSTA *apud* TAVEIRA TORRES, Op. Cit., p. 313.

A integração entre direito ambiental e direito tributário encontra na tributação ambiental um instrumento de Estado capaz de viabilizar o desenvolvimento econômico sustentável, resultado da conscientização coletiva de que é necessária a participação de todos para que se assegure a qualidade de vida no presente e no futuro.

A par disso, o presente artigo buscou demonstrar que o direito brasileiro admite inequivocamente um modelo de tributação ambiental orientada à proteção do meio ambiente. Esse modelo possui duas vertentes, à saber: o exercício da tributação ambiental fiscal e extrafiscal (ativa) e o exercício de uma tributação extrafiscal isentiva ou de incentivos fiscais (passiva). A primeira trata da instituição de novos tributos, ou uso dos que estão em vigor, para a promoção do desenvolvimento sustentável do meio ambiente. A segunda, da abstenção do estado de exigir os tributos que já instituídos, ou da redução do volume dos já vigentes. Nessa situação, o Estado, almejando uma exploração equilibrada e racional do meio ambiente, reduz a carga tributária sobre as atividades econômicas ou demais bens tributáveis.

Fica claro que o direito tributário ambiental se deixa imantar pelos valores e princípios jurídicos, mormente pelos princípios jurídicos vinculados aos valores da liberdade, justiça, segurança e solidariedade. Da interação entre direito tributário e direito ambiental emanam princípios estruturantes da tributação ambiental. Deles tratou-se neste estudo; provou-se encerrarem valor capital na fundamentação e na legitimação das múltiplas possibilidades de tributação ambiental apreciadas.

Os princípios de vocação tributária ambiental formam-se enquanto concepções básicas, elementos de orientação das ações políticas que têm como objetivo o bem-estar e a sadia qualidade de vida. Dentre eles destacaram-se os princípios da precaução e da prevenção, determinando, dentro de cada especificidade que lhes é própria, uma posição pró-ativa tendente à inocorrência do evento danoso ao meio ambiente.

Dentre os princípios abordados anteriormente, destaca-se, também, o princípio do poluidor pagador que visa à internalização dos custos relativos externos de deterioração ambiental, e como consequência, a um maior cuidado na busca de uma satisfatória qualidade do meio ambiente. Pela aplicação deste princípio, impõe-se ao agente econômico que causar um problema ambiental o ônus do custeio da diminuição ou afastamento do dano.

Demonstra-se que, em princípio, o aspecto crucial para a compreensão da tributação ambiental encerra-se no fato de que o princípio do poluidor pagador e a reparação por danos causados ao meio ambiente são coisas distintas, ou melhor, que o princípio do poluidor, embora possa ser enunciado como um princípio que impõe ao causador de um dano ambiental a sua reparação, a isso não se restringe.

O princípio do poluidor-pagador assume natureza tributária quando autoriza o Estado a cobrar do poluidor valores em razão de sua atividade poluidora, fazendo-o assumir com os custos relativos à preservação e à recuperação ambiental, dos serviços públicos envolvidos, e da fiscalização que se fizer necessária a este fim.

Ressalta-se, ainda, que a mistura dos sentidos impositivos (fiscal) e seletivo (extrafiscal) com o princípio do poluidor-pagador, permite à legislação tributária discriminar, identificar e graduar a tributação pertinente, consolidando regras que garantam a preservação e o equilíbrio ecológico, nos termos do Artigo 225, da Constituição Federal.

Reconhece-se que a extrafiscalidade é importante fundamento da exigência de tributos que não se destinam exclusivamente a manutenção da máquina pública e a burocracia estatal. Como informado, a extrafiscalidade nos reporta a fins outros que, não a mera captação de recursos para o erário público. Assim, a tributação deve, através da extrafiscalidade, influir na dinâmica da economia na conduta coletiva, de modo a incentivar ações positivas e rechaçar as negativas ao equilíbrio ambiental. Por meio da extrafiscalidade dos tributos, os impostos surgem como um eficaz instrumento de estímulo às condutas não poluidoras e de desestímulo às poluidoras.

Neste campo, verifica-se que os incentivos fiscais (tributação passiva) podem estimular os contribuintes a adotar condutas condizentes com os propósitos ambientais. Estes incentivos podem surgir sob a forma de isenções e imunidades fiscais, representando a diminuição ou supressão de carga tributária, impulsionando uma conduta social esperada ou a adoção de práticas pessoais e tecnológicas mais adequadas à causa ambiental.

De outro modo, constata-se que a fiscalidade (tributação ativa) poderá atuar no implemento e na efetividade do desenvolvimento sustentável; caso em que se mostra viável a instituição de taxas e contribuições social, de intervenção no domínio econômico e de contribuição de melhoria, focadas na promoção de medidas preservativas do patrimônio ambiental, bem como dirigidas a recuperação do meio degradado.

Depreende-se que a tributação ambiental diferencia-se do caráter sancionatório por não se aplicar as atividades ilícitas, e tão-somente a atividades lícitas, assim consideradas pelo legislador porque necessárias, em que pese o impacto causado no meio ambiente. A tributação ambiental diferencia-se ainda do caráter sancionatório por se aplicar antes da ocorrência do fato danoso ao meio ambiente, ou de modo que o potencial danoso tenha sido reduzido. Ao contrário, a sanção se aplica, sempre, após a ocorrência do fato ilícito. Outro aspecto diferenciador relevante refere-se a não confiscatoriedade do tributo, o que não se pode admitir na sanção, sob pena de se permitir que o “crime” compense.

Com efeito, a implementação da tributação ambiental encontra limites nos princípios da legalidade e da capacidade contributiva, não se admitindo, portanto, que sejam instituídos tributos de caráter discricionário ou confiscatório.

Considera-se que a criação de tributos com o fito de potencializar a preservação do meio ambiente parece ser uma tarefa política possível e razoável. Paradoxalmente, nota-se que ao criar novos tributos, de cunho ambiental, estes podem determinar o aumento do custo de produção, deste modo, ter-se-á, naturalmente, o repasse desses custos para os preços dos produtos ao consumidor. Isto não é recomendável. A consequência cabal e imediata de tal iniciativa será o aumento da desigualdade social e econômica, bem como uma forte retração nos índices de crescimento econômico.

Para evitar tal malogro, poderia a tributação ambiental ficar reservada à abstenção da atividade tributária (isenções e incentivos fiscais – tributação ambiental passiva), ou ao uso extrafiscal dos impostos incidentes sobre a propriedade que não se adequar à regra da preservação ambiental. Mas, com vistas à intervenção dos tributos sobre a economia, a utilização da tributação ambiental nestes termos é acanhada e não responde as expectativas de desenvolvimento sustentável, já que o consumo de bens industrializados, produzidos a partir da exploração de recursos naturais, permaneceria intocável, inviabilizando os intentos da atividade tributária ambiental.

É nítido que, a industrialização de bens é a que mais tem se beneficiado da apropriação dos recursos naturais e, por sua vez tem determinado mais desequilíbrio ecológico. Portanto, se se querem efetivas as normas tributárias ambientais, impõe-se conceber tributos capazes de influir nos setores que dependem da exploração de recursos naturais para transformá-los em bens de consumo. Daí a necessidade de se enfrentar o paradoxo expresso em parágrafo anterior; há que se conciliar o trato adequado da natureza ao desenvolvimento dos modos de produção econômica.

Para o Brasil, como um país em desenvolvimento, que não alcançou sua capacidade plena de transformar recursos em riquezas e de distribuí-las equanimente, esta temática torna-se crucial. Qual será a alternativa plausível: continuar poluindo e crescer economicamente de modo a atingir o nível de emprego e renda esperados, ou frear a atividade econômica a fim de degradar menos o meio ambiente?

Em resposta à esta temática, identifica-se algumas alternativas que poderiam, em tese, compatibilizar a exploração econômica da natureza e a sua preservação, quais sejam: a) é necessário que a internalização dos custos das externalidades negativas produzidas sobre o meio ambiente seja de tal modo expressiva que não compense ao poluidor continuar produzindo às expensas da degradação do meio; b) precisam ser adotadas medidas tributárias de incentivo a métodos e técnicas menos poluidoras, diminuindo-se a carga tributária sobre produtos resultantes de tecnologias alternativas, não poluidoras, cujo resultado será a oferta desses produtos no mercado consumidor a preços certamente mais acessíveis do que os produtos de outra lavra, estimulando os consumidores a adquirirem os produtos menos lesivos ao meio ambiente; c) o Estado deve adotar um sistema que gradue a tributação envolvida como forma de incentivar iniciativas produtivas, orientado o consumo para produtos adequados a critérios ecológicos, além de ensejar o emprego de tecnologias adequadas a novos paradigmas de produção, voltadas à construção de uma consciência empresarial acerca do desenvolvimento sustentável.

Demonstra-se que alguns países vêm adotando modelos de tributação voltados à preservação do meio ambiente. Estas experiências foram apresentados neste trabalho, revelando como a tributação ambiental pode efetivamente viabilizar a preservação e proteção do meio ambiente.

No Brasil, constata-se que a tributação ambiental está em fase de implantação. Resta inequívoca a autorização constitucional para tal e, pela análise do sistema tributário nacional vigente, a aplicação do tributo ambiental é perfeitamente viável, sobretudo através das espécies tributárias que guardam uma maior relação com a extrafiscalidade.

Pode-se verificar o quão difícil é a instituição de impostos ambientais, ou “impostos verdes”, em face do consagra o Artigo 154, I, da Constituição Brasileira, considerando-se, também, o conteúdo dos princípios da capacidade contributiva e da não afetação da receita de impostos, bem como o conceito de imposto contido no Artigo 16, do Código Tributário Nacional.

Não obstante, identificada-se experiências interessantes de uso extrafiscal dos impostos sobre a propriedade urbana e rural, sobre a renda, a propriedade industrial e sobre a circulação de mercadorias, principalmente pela fiação da abstenção de receita (tributação passiva).



Também, revela-se a experiência do ICMS Ecológico nos Estados de São Paulo e Paraná que se estende, até o presente momento, à outras dezesseis unidades da federação brasileira, nas quais a legislação já existente ou em fase de discussão revela novos matizes para sua aplicação.

Conclui-se que não há espaço para a cobrança de novos impostos com finalidade ambientalmente orientada no sistema constitucional brasileiro. Tais exigências somente poderão ocorrer sob a forma específica das contribuições e taxas.

Mais, a fiscalidade das taxas se presta perfeitamente à tarefa de proteção ambiental, de sorte que poderão ser exigidas em função da atividade de fiscalização ambiental como pela prestação obrigatória de serviços dessa mesma natureza. Com exemplos, foram comentadas a Taxa de Fiscalização Ambiental (TFA), criada pela Lei n.º. 9.960, de 28/01/2000, que deu nova redação à Lei n.º. 6938, de 31/08/8, instituída em favor do Instituto Brasileiro de Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA) e a Taxa de Proteção Ambiental de Fernando de Noronha (TPA).

Ainda, as contribuições podem, de um modo geral, inspiradas nos princípios da solidariedade do grupo e do poluidor-pagador, aplicar-se à tributação ambiental, como a exemplo da Contribuição ao Seguro de Acidente de Trabalho (SAT). Assim, compreendeu-se que a finalidade fiscal dos tributos ambientais encerra especial força através das contribuições sociais, de melhoria e de intervenção no domínio econômico. Tais iniciativas não pretendem induzir comportamentos, mas pretendem amealhar recursos com destinação específica.

Quanto às contribuições, registra-se que somente a União Federal poderá empreendê-las, já que lhe é de competência exclusiva.

Demonstra-se que a contribuição de intervenção no domínio econômico, a CIDE, caracteriza-se por incidir somente sobre o grupo econômico que ensejou sua cobrança. Sua adoção não ofende, deste modo, aos princípios da igualdade e da capacidade contributiva, o que a torna particularmente adequada à tributação ambientalmente orientada, especialmente àquela com finalidade modificadora de condutas através da “internalização” de custos ambientais.

Argumenta-se que a intervenção do Estado no domínio econômico é necessária uma vez que o ideal proposto pelo liberalismo econômico não se mostrou possível. A intervenção do Estado, tão necessária para o desenvolvimento econômico, também mostra-se indelegável no gerenciamento dos recursos naturais, garantindo equidade entre os interesses individuais e coletivos concernentes as presentes e futuras gerações.

O direito tributário, por meio da tributação ambiental, pode ser um instrumento transformador da sociedade, daí seu papel inovador dentro das disciplinas jurídicas. Tributar a atividade econômica com o propósito de minimizar-se os danos que esta pode causar ao meio ambiente, deixa de ser uma mera especulação para firmar-se como uma opção política concreta.

O Estado precisa arrecadar para a promoção de suas finalidades precípuas, exercendo uma atividade financeira aguda; um dos componentes dessa atividade é gerado pela exação tributária. No caso dos tributos com finalidade ambiental a prioridade não é arrecadar, mas sim o “por que” e o “para que” de sua incidência. Sua criação cinge-se com o futuro, ou melhor, alinha as pretensões das presentes gerações ao direito de sobreviver com dignidade e bem-estar das futuras gerações. Quer-se atemporalmente justo.

O Estado brasileiro não pode descurar da questão ambiental, sobretudo porque é detentor de um patrimônio natural invejável. O Brasil é considerado um país “mega-diverso” por abrigar um acervo variado e riquíssimo de ecossistemas. Portanto, especialmente para nós, brasileiros, o desenvolvimento sustentável deve ser a principal inspiração para as tomadas de decisão em torno das questões econômicas. Importa, portanto, estimular a aproximação e a harmonização entre economia e ecologia de sorte a garantir um meio ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações. Para tal a tributação ambiental pode traduzir-se em meio eficiente para a compleição das ambições constitucionais neste tópico.