

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA

BEATRIZ BORGES DE ASSIS FREITAS

PROTEÇÃO AMBIENTAL VIA SISTEMA TRIBUTÁRIO

SÃO PAULO-SP
2010

BEATRIZ BORGES DE ASSIS FREITAS

PROTEÇÃO AMBIENTAL VIA SISTEMA TRIBUTÁRIO

Monografia apresentada à Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para diploma de pós graduação do curso de Direito Tributário – visão constitucional.

Orientadora: Profª. Me. Valéria Zotelli

SÃO PAULO-SP
2010

BEATRIZ BORGES DE ASSIS FREITAS

PROTEÇÃO AMBIENTAL VIA SISTEMA TRIBUTÁRIO

Monografia apresentada à Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para diploma de pós graduação do curso de Direito Tributário – visão constitucional.

BANCA EXAMINADORA

Orientadora:

São Paulo-SP, ____/____/____

RESUMO

Resultado da crescente destruição ambiental, esta pesquisa visa analisar alternativas limpas ajustadas às regras ambientais, como a tributação ecológica, de modo que assegure um meio ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações, posto que trata-se de direito e dever de todos.

Palavras-chaves: destruição, alternativas, tributação ecológica, meio ambiente.

ABSTRACT

Result of the increasing environmental destruction, this research aims to analyze clean alternatives tailored to environmental rules, such as ecological taxation, so as to ensure an ecologically balanced environment for present and future generations, since it's right and duty of everyone.

Keywords: destruction, alternatives, ecological taxation, environment.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	7
1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS	9
2 PRINCÍPIOS DO DIREITO AMBIENTAL E TRIBUTÁRIO	10
2.1 Princípios do Direito Ambiental	10
2.1.1 Princípio da Cooperação	10
2.1.2 Princípio do Desenvolvimento Sustentável.....	11
2.1.3 Princípio da Prevenção e da Precaução	12
2.1.4 Princípio da Ubiquidade.....	13
2.1.5 Princípio do Poluidor-Pagador	14
2.2 Princípios do Direito Tributário	15
2.2.1 Princípio da Capacidade Contributiva.....	16
2.2.2 Princípio da Legalidade.....	18
2.2.3 Princípio da Igualdade.....	19
2.2.4 Princípio do Não-Confisco.....	20
2.2.5 Princípio da Liberdade de Tráfego.....	21
3 ASPECTOS CONSTITUCIONAIS FUNDAMENTAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL	23
4 O MEIO AMBIENTE SOB PERSPECTIVA ECONÔMICO-FISCAL	31
4.1 Fundamentos econômicos da proteção ao meio ambiente	31
4.1.1 A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômico-financeiros tributários. A utilização econômica dos bens ambientais e sua implicação	36
4.1.2 Contribuição ao desenvolvimento sustentável	39
4.2 A tributação como instrumento de concretização do direito ao meio ambiente.....	42
4.2.1 A conformação da tributação com a expansão dos direitos humanos	42
4.2.2 A conciliação do Sistema Tributário Nacional com as diretrizes ambientais	43

5 ASPECTOS TÉCNICOS RELEVANTES PARA A IMPLEMENTAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL	45
5.1 Extrafiscalidade e meio ambiente	45
5.2 Condições de implementação da tributação ambiental	46
6 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL VIGENTE.....	49
6.1 Tributação ambiental estrangeira	49
6.2 Tributação ambiental no Brasil	50
7 INCENTIVOS FISCAIS E O MEIO AMBIENTE	53
7.1 ICMS ecológico.....	54
7.2 Taxa de controle e fiscalização ambiental.....	57
7.3 IPTU progressivo no tempo como instrumento da política urbana em face do Direito Ambiental Tributário.....	59
7.4 Tributação e mercado de carbono	63
CONCLUSÃO	66
BIBLIOGRAFIA.....	67

INTRODUÇÃO

Fruto de irreversíveis e preocupantes transformações ambientais, esta obra intenta estimular a contenda sobre assuntos jurídico-ambientais, matéria ainda insipiente e sem unanimidade legislativa ou teórica, mas de extrema importância, principalmente para o futuro de nossas gerações, em face do crescente processo de falência do meio ambiente.

Primeiramente serão expostos os princípios relevantes no tocante ao tema em questão, bem como cooperação, desenvolvimento sustentável, prevenção, precaução, ubiqüidade e poluidor-pagador, pertencentes ao Direito Ambiental. Em seguida, os preceitos do Direito Tributário, tais como capacidade contributiva, legalidade, igualdade, não-confisco e liberdade de tráfego.

Em seguida, o texto desenvolve aspectos constitucionais, econômicos e fiscais de proteção ao meio ambiente, apontando os principais problemas e medidas alternativas de conservação do mesmo.

Por fim, apresenta a importância da tributação ambiental no atual contexto e dispõe os principais impostos que lhe são peculiares.

Considerado direito de terceira dimensão, o meio ambiente ecologicamente equilibrado é também dever da sociedade e do Estado. Em que pese ser essencial para a sobrevivência do Planeta Terra, o ser humano o destrói cada vez mais, em face do desenvolvimento econômico desenfreado e irracional, sem grandes preocupações com a conservação dos recursos naturais, que são esgotáveis.

Por isso, torna-se imperiosa a conscientização de toda a sociedade e Poder Público no tocante à responsabilidade pela preservação do meio ambiente em todos os sentidos, seja natural, artificial, cultural, urbanístico, do trabalho ou do desporto.

Mister, surge a importância do Sistema Tributário Nacional nos impasses ambientais, visto que tributação e preservação ambiental têm a extrafiscalidade como ponto em comum.

Nesse sentido, os tributos ambientais consistem em medidas preventivas sem fins arrecadatórios, pois sua finalidade precípua é contribuir para construção de uma sociedade ecologicamente sustentável. A conscientização da comunidade, através da educação ambiental, sanções premiais e incentivos fiscais são ofertados aos agentes poluidores como

estímulo ao exercício de atividades menos poluentes. Tratam-se de alternativas mais eficazes e menos custosas do que as medidas reparatórias, como por exemplo políticas de despoluição.

Assim, com base nessas premissas iniciais, o Poder Público deve adotar políticas fiscais focadas principalmente na consecução de uma sadia qualidade de vida em seu território, assegurando sempre a dignidade da pessoa humana.

A ecotributação não pretende agravar ainda mais a carga tributário do contribuinte, mesmo porque a tributação no Brasil é uma das maiores do Mundo. Nesse diapasão, a finalidade precípua é tão-somente preservar os recursos naturais, de forma que as futuras gerações também possam usufruir de uma sadia qualidade de vida.

Ademais, o meio ambiente ecologicamente equilibrado é um dos objetivos da Ordem Econômica apregoada na Constituição Federal de 1988. Por isso, o Estado deve intervir no domínio econômico através de políticas ecológicas, de forma que restrinja a utilização econômica e indiscriminada dos recursos naturais. Nesse sentido, a tributação instrumentaliza tal propósito.

Por conseguinte, a consecução de um meio ambiente ecologicamente equilibrado pressupõe a melhoria da qualidade de vida dos cidadãos. Portanto, é imprescindível harmonizar as políticas econômico-fiscais com a conservação dos recursos naturais.

1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Atualmente, o Planeta Terra convive com a preocupante e crescente degradação ambiental, procedimento totalmente contrário ao estabelecido pela Constituição Federal de 1988 em seus artigos 170 e 225, ou seja, um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Tema ainda em desenvolvimento, o Direito Tributário Ambiental constitui eficaz medida para o impasse da falência ambiental, pois trata-se de alternativa limpa, barata e viável.

Nesse contexto, os princípios ambientais e tributários em conjunto com as políticas públicas voltadas à proteção dos recursos naturais, desde que respeitados, asseguram sadia qualidade de vida a todos os cidadãos.

2 PRINCÍPIOS DO DIREITO AMBIENTAL E TRIBUTÁRIO

2.1 PRINCÍPIOS DO DIREITO AMBIENTAL

Por pertencer a todos, o meio ambiente ecologicamente equilibrado consiste em direito difuso. Compreende o direito de solidariedade, pois pressupõe a colaboração de cada ser humano, em busca da almejada sadia qualidade de vida. Por isso, é reputado direito fundamental de terceira geração.

Em consideração a tal finalidade, o Texto Excelso autoriza a utilização de instrumentos jurídicos em diversos campos, inclusive tributário, bem como a concessão de incentivos e imposições fiscais.

Com efeito, é importante conciliar os princípios tributários e ambientais, de forma que sejam asseguradas as garantias constitucionais dos cidadãos, principalmente a dignidade da pessoa humana. Assim, é dever de toda comunidade adotar medidas em prol do meio ambiente.

A tributação ecológica diligencia a internalização dos custos ambientais, como forma de incentivo ao uso racional dos esgotáveis bens naturais. Segundo tal sistemática, os poluidores arcariam com os danos por eles gerados, ao invés da população toda pagar pelo prejuízo, vez que só os primeiros obteriam lucro com a atividade depredatória.

É nesse contexto que surgem as políticas verdes de incentivo à preservação ambiental, posto que a redução da carga fiscal e incentivos fiscais estimulariam os agentes poluidores a se conscientizarem sobre a verdadeira importância do meio ambiente na sociedade.

2.1.1 Princípio da Cooperação

Com supedâneo no caput do artigo 225 da Constituição da República de 1988, o princípio da cooperação, não exclusivo do direito ambiental, estatui a imprescindibilidade da participação conjunta do Poder Público e da coletividade no reajustamento de políticas ambientais e proteção do meio ambiente.

O poder constituinte originário consagrou o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, portanto é dever do Poder Público garanti-lo às presentes e futuras gerações.

2.1.2 Princípio do Desenvolvimento Sustentável

O aludido preceito funda-se no artigo 225 da Carta Suprema e no princípio n. 04 da Declaração do RIO/92 que estatui a seguinte disposição:

"Para se alcançar o desenvolvimento sustentável, a proteção do meio ambiente deve constituir parte integrante do processo de desenvolvimento e não pode ser considerada isoladamente em relação a ele".

Os artigos 2º e 4º, inciso I, da Lei 6.938 de 1981 conceituam desenvolvimento sustentável:

“Art. 2º: A Política Nacional do Meio Ambiente tem por objetivo a preservação, melhoria e recuperação da qualidade ambiental propícia à vida, visando assegurar, no País, condições ao desenvolvimento sócio-econômico, aos interesses da segurança nacional e à proteção da dignidade da vida humana (...)”.

“Art. 4º: A Política Nacional do Meio Ambiente visará: I - à compatibilização do desenvolvimento econômico-social com a preservação da qualidade do meio ambiente e do equilíbrio ecológico (...)”.

Desenvolvimento sustentável também é definido pelos artigos 170 e 225 da Constituição Federal, sendo que o primeiro artigo pauta-se na atuação de políticas econômicas voltadas ao meio ambiente, de forma que haja utilização consciente dos recursos naturais. Já o segundo funda-se na dignidade da pessoa humana, valor constitucional supremo que compõe um dos fundamentos da República Federativa do Brasil.

Segundo aduz Marcelo Abelha Rodrigues:

“considerando que os bens a serem explorados ou transformados sejam escassos e, mais ainda, que estes bens sejam responsáveis pela manutenção de uma qualidade de vida, não é difícil supor ou antever que dependendo da tônica que se dê a este desenvolvimento, é bem possível que num futuro não exista matéria-prima que alimente o crescimento econômico e, por corolário lógico, também a qualidade de vida”.¹

Considerando que são esgotáveis os recursos naturais e, por isso, um dia podem deixar de existir, todos os esses princípios ora citados devem ser cumpridos, a fim de que a qualidade do meio ambiente seja preservada. Vale dizer, a relação harmoniosa entre a natureza, o homem e o desenvolvimento econômico é relevante para que as futuras gerações possam usufruir dos mesmos recursos que existem hodiernamente à disposição da população.

¹ RODRIGUES, Marcelo Abelha. Instituições de direito ambiental, São Paulo, Max Limonad, 2002, p. 136.

O progresso da sociedade capitalista, ocorrido em razão do desenvolvimento econômico desordenado, sempre em busca do lucro, obteve proporções inimagináveis, prejudicando o ecossistema de maneira irreversível. Destarte, o próprio homem não consegue dimensionar os riscos ambientais.

Corolário de tal ação depredatória é a escassez de água potável e de oxigênio no Planeta; crescimento do buraco da camada de ozônio e, conseqüentemente, de gás carbônico; a contaminação dos lençóis freáticos; a crescente extinção das espécies animais; a erosão do solo. Em outras palavras, estão cada vez mais escassas as opções de uma vida saudável.

O Brasil tem passado por uma época de transição de suas políticas públicas, priorizando as relações sociais, que passaram a ser menos competitivas e mais solidárias, aplicando o desenvolvimento sustentável através da produção de energia limpa, reciclagem, manejo florestal, e maior incentivo às políticas de desenvolvimento ambiental.

Nesse sentido, conceito de sustentabilidade foi priorizado pelas políticas governamentais, de forma que o crescimento socioeconômico seja compatível com as necessidades ambientais e a sustentabilidade social. Tal proposta pode ser exteriorizada através da tributação extrafiscal.

A legislação tributária progride conforme as condutas ecologicamente corretas adotadas pela sociedade, de forma que a tributação por ser traduzida como diretriz a ser seguida por todos, de forma que a população seria a mais beneficiada.

2.1.3 Princípio da Prevenção e da Precaução

Há autores que separam tais definições, tal como Ricardo Lobo Torres e Cristiane Derani. Entretanto há quem pense de forma contrária, a exemplo de Ricardo Saliba.

A finalidade precípua do princípio da precaução obstar a ocorrência de um possível risco nocivo ao meio ambiente.

Funda-se no princípio 15 da Declaração da ECO/92, que contém a seguinte dicção:

“De modo a proteger o meio ambiente, o princípio da precaução deve ser amplamente observado pelos Estados, de acordo com suas capacidades. Quando houver ameaça de danos sérios ou irreversíveis, a ausência de absoluta certeza científica não deve ser utilizada como razão para postergar medidas eficazes e economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental”.

Nesse sentido, explica Cristiane Derani²: “é uma precaução contra o risco, que objetiva prevenir já uma suspeição de perigo ou garantir uma suficiente margem de segurança da linha de perigo. Seu trabalho está anterior à manifestação de perigo”.

O aludido princípio pode ser exteriorizado, por exemplo, através dos estudos de impacto ambiental (EIA), pois identificam medidas que evitam ou, pelo menos, mitigam os impactos negativos, assegurando o meio ambiente sadio, haja vista a explicação do artigo 1º da Resolução CONAMA, de 23 de janeiro de 1986:

“Art. 1º: Para efeito desta Resolução, considera-se impacto ambiental qualquer alteração das propriedades físicas, químicas e biológicas do meio ambiente, causada por qualquer forma de matéria ou energia resultante das atividades humanas que, direta ou indiretamente, afetam:
I - a saúde, a segurança e o bem-estar da população;
II - as atividades sociais e econômicas;
III - a biota;
IV - as condições estéticas e sanitárias do meio ambiente;
V - a qualidade dos recursos ambientais”.

O preceito da precaução enseja uma atuação do homem, ao passo que o princípio da prevenção confere tão-somente medidas preventivas.

Nessa linha de raciocínio, Maria Alexandra de Souza Aragão indica instrumentos de ação preventiva:

“(...) avaliação do impacto de certos projetos sobre o ambiente; a definição de exploração para instalações industriais; testes e procedimentos de notificação prévia à colocação no mercado de novos produtos, máxime, produtos químicos; estabelecimentos de valores limite para emissões poluentes, etc”.³

Com efeito, o princípio da prevenção possibilita a existência de taxas fundadas no exercício do poder de polícia.

2.1.4 Princípio da Ubiquidade

O princípio da ubiquidade colima a proteção da biodiversidade, em face de sua onipresença, de forma a garantir um meio ambiente equilibrado, calcado em uma vida saudável.

² DERANI, Cristiane. Direito Ambiental Econômico. São Paulo, Max Limonad, 1997, p. 165.

³ ARAGÃO, Maria Alexandra de Souza. O Princípio do Poluidor Pagador. Pedra Angular da Política Comunitária do Ambiente. Coimbra, Coimbra Ed., 1997, p. 69.

Segundo as lições de Celso Antonio Pacheco Fiorillo e Marcelo Abelha Rodrigues:

“a proteção do meio ambiente, localizado no epicentro dos direitos humanos, deve ser levada em consideração toda vez que uma política, atuação, legislação sobre qualquer tema, atividade, obra etc. tiver que ser criada e desenvolvida. Isso porque, na medida em que possui como ponto cardeal de tutela constitucional a vida e a qualidade de vida, tudo que se pretende fazer, criar ou desenvolver deve antes passar por uma consulta ambiental, enfim, para saber se há ou não a possibilidade de que o meio ambiente seja degradado”.⁴

2.1.5 Princípio do Poluidor-Pagador

O princípio do poluidor-pagador foi tema de discussão pela primeira vez no ano de 1.972, na Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), em Paris. Tal encontro debatia sobre o desenvolvimento da economia européia sob o ponto de vista ambiental.

Hodiernamente, além de ser um princípio jurídico que auxilia na qualificação de um cidadão como possível contribuinte ambiental, também constitui uma eminente ferramenta na seara econômica, contribuindo na prestação de tutela em face da natureza.

O aludido princípio intenta obstar impactos negativos sobre o meio ambiente parem sobre a sociedade, deixando impunes os verdadeiros agentes poluentes, que lucram com as atividades poluidoras. Por isso, estes devem ressarcir os prejuízos por eles ocasionados.

Mister, o desestímulo às ações depredatórias é a proposta do princípio do poluidor-pagador, vez que não se trata de autorização para poluir mediante contraprestação pecuniária.

Cristiane Derani ensina:

“durante o processo produtivo, além do produto a ser comercializado, são produzidas ‘externalidades negativas’. São chamadas externalidades porque, embora resultantes da produção, são recebidas pela coletividade, ao contrário do lucro, que é percebido pelo produtor privado”.⁵

Um dos objetivos do artigo 4º, inciso VII da Política Nacional do Meio Ambiente – Lei 6.938 de 1981 – é a imposição ao agente poluidor do dever de restaurar o meio ambiente depredado, todavia, quando isso não for possível, indenizar o Estado e a sociedade pelos

⁴ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e RODRIGUES, Marcelo Abelha. Manual de direito ambiental e legislação aplicável. 2ª edição. São Paulo: Max Limonad, 1999, p.148.

⁵ DERANI, Cristiane. Direito Ambiental Econômico. São Paulo, Max Limonad, 1997, p. 158.

prejuízos ocasionados. Já o usuário deve colaborar pelo uso dos bens naturais com escopo econômico.

Os institutos da degradação e da poluição são conceituados no artigo 3º da referida lei.

Fundado também no princípio n. 16 da Declaração do RIO/92, o preceito em tela propõe a responsabilidade privada pela degradação ambiental:

“Tendo em vista que o poluidor deve, em princípio, arcar com o custo decorrente da poluição, as autoridades nacionais devem procurar promover a internalização dos custos ambientais e o uso de instrumentos econômicos, levando na devida conta o interesse público, sem distorcer o comércio e os investimentos internacionais”.

Insta destacar que poluidor é definido como aquele que, de qualquer forma, provoca a destruição do meio ambiente. E, como o Direito Ambiental pressupõe a responsabilidade objetiva, ele deve ser responsabilizado pela degradação por ele ocasionada. É o que estatui o parágrafo 3º do artigo 225 do Texto Supremo: “as condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados”.

Tal dispositivo trata da responsabilidade objetiva pelos prejuízos ocasionados no contexto ambiental. Desconsidera possível existência de culpa ou dolo do infrator. Então, o agente poluidor sempre arcará com os riscos do seu empreendimento. Por isso, deverá reparar os danos causados e, se impossível, indenizar o Poder Público.

Este princípio pode ser exteriorizado, por exemplo, através da cobrança de tributos ecológicos e de taxas de fiscalização ambiental. A proposta é evitar, preventivamente, que o dano ocorra.

Vale destacar que o princípio do poluidor-pagador visa internalizar os custos dos riscos e possíveis danos socioambientais pelos próprios poluidores como medida preventiva de proteção ambiental. Nesse contexto, quem polui deve pagar pelo prejuízo causado.

2.2 PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO

As principais linhas norteadoras do Sistema Tributário Nacional são fixadas na própria Constituição Federal de 1988, haja vista os princípios da capacidade contributiva, da legalidade, da isonomia, do não-confisco e da liberdade de tráfego.

É importante uma convivência harmônica entre o homem, a natureza, o desenvolvimento econômico e as políticas fiscais para lograr a dignidade da pessoa humana.

Os tributos ecológicos desestimulam a destruição da natureza, internalizando as externalidades negativas. No caso em tela, o Direito Tributário não possui caráter sancionatório, mas educativo.

2.2.1 Princípio da Capacidade Contributiva

Disposto no Título VI, artigo 145, parágrafo 1º do Texto Excelso, o princípio da capacidade contributiva consiste em limitação ao poder de tributar e visa a igualdade entre os contribuintes, ou seja, quem tem mais paga mais. Nesse compasso, o princípio da igualdade se materializa através da capacidade contributiva, apesar deste ser menos abrangente que o primeiro. Entretanto, ambos aspiram ao ideal de Justiça Fiscal.

A tributação extrafiscal possui finalidades sociais, econômicas, ambientais, e até arrecadatórias, sendo que estas últimas são secundárias. Contudo, deve ser proporcional à capacidade contributiva de cada cidadão-contribuinte, de forma que não atinja a sua dignidade.

Por isso, deve ser conservado o mínimo vital que, conforme o próprio nome explica, trata-se do mínimo que um ser humano necessita para viver de forma digna.

Este instituto traduz as necessidades essenciais básicas para a subsistência do indivíduo, assegurando sua dignidade. O artigo 7º, inciso IV do Texto Constitucional institui alguns itens que servem de padrão para fixação do mínimo vital, como alimentação, moradia, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social.

O critério usado para aferir a capacidade contributiva de cada contribuinte se dá através da forma de exteriorizar os seus haveres. Corroborando com tal entendimento, prossegue Ricardo Lobo Torres ao explicar que “cada um deve contribuir na proporção de suas rendas e haveres, independentemente de sua eventual disponibilidade financeira”.⁶

Na dicção de Regina Helena Costa, existem dois tipos de capacidade contributiva:

“a) Capacidade contributiva absoluta (ou objetiva): é a capacidade identificada pelo legislador, que elege o evento ou fato-manifestação de

⁶ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário, 12ª. ed., Rio de Janeiro, Renovar, 2005, p. 94.

riqueza, vocacionados a concorrer com as despesas públicas. Aqui se tem um sujeito passivo potencial; b) Capacidade contributiva relativa (ou subjetiva): é a capacidade identificada pelo legislador, que elege o sujeito individualmente considerado apto a contribuir na medida de suas possibilidades econômicas, suportando o impacto tributário. Nessa capacidade contributiva, desponta o rito gradualístico dos impostos, à luz da progressividade, bem como o respeito ao mínimo existencial e à não-confiscatoriedade”.⁷

A capacidade contributiva pressupõe a progressividades das alíquotas dos impostos, a fim de que a tributação será aplicada de forma isonômica a todos. Com efeito, adota alíquotas progressivas, e não fixas. Logo, o instituto da proporcionalidade não é aplicado.

Calcado no princípio da igualdade, o aludido instituto visa reduzir o abismo social existente no País, de forma que os contribuintes economicamente mais ricos contribuam mais do que aqueles que manifestem menos riquezas. Se assim não fosse, os menos abastados sofreriam mais com as despesas públicas.

Há quem diferencie capacidade contributiva de capacidade econômica. A primeira, conforme exposto, se refere à capacidade de retirada de patrimônio do contribuinte sem afetar a sua dignidade, isto é, sem atingir o mínimo existencial para as despesas essenciais, ao passo que a segunda compreende a exteriorização dos haveres do cidadão-contribuinte.

Nesse sentido, Elisabeth Nazar Carrazza apregoa:

“por meio de tal princípio, cada cidadão tem em tese a aptidão para contribuir, mediante impostos, para o abastecimento dos cofres públicos, sem prejuízo das próprias necessidades de subsistência, bem assim das de sua família”.⁸

É possível a convivência harmônica entre tributação extrafiscal e capacidade contributiva, desde que haja predomínio da primeira e sejam inversamente proporcionais, preservando, portanto, a dignidade do contribuinte-cidadão. Vale lembrar que a tributação extrafiscal não é voltada para fins arrecadatórios, mas para condutas estimulantes, tendo em vista outros valores constitucionalmente consagrados.

27. ⁷ COSTA, Regina Helena. Princípio da capacidade contributiva, 3ª ed., São Paulo, Malheiros, 2003, p.

⁸ CARRAZZA, Elisabeth Nazar. Progressividade e IPTU, Curitiba, Juruá, 1999, p.45.

2.2.2 Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade, pautado no governo das leis, e não dos homens, consiste em garantia fundamental de cada cidadão, segundo o Título II da Constituição Federal.

O sistema constitucional tributário estabelece que qualquer tributo deve ser fundado em lei, seja ela ordinária ou complementar, pois, caso contrário, haveria ilegalidade pela invasão do Fisco no patrimônio particular.

Com efeito, “o ser instituído em lei significa ser o tributo consentido”⁹, indicando que “é da essência de nosso regime republicano que as pessoas só devem pagar os tributos em cuja cobrança consentam”¹⁰.

Nesse diapasão, o patrimônio só pode ser afetado nos casos previstos em lei ordinária geral, abstrata, isonômica e não-confiscatória, de exclusividade da pessoa política competente para instituição e majoração dos tributos. “A lei é fonte de produção primária, por excelência, de normas tributárias, abaixo apenas da Constituição Federal”.¹¹

A legislação ordinária¹² é competente para disciplinar a tributação, em regra.

Ademais, o contribuinte tem o direito de saber a origem da norma que o obriga a pagar tributos.

Os impostos extrafiscais, as políticas públicas fiscais em prol do meio ambiente e as taxas ecológicas são relevantes instrumentos de conservação dos bens naturais. O STF legitimou constitucionalmente a taxa florestal do Estado de Minas Gerais com as seguintes palavras:

“Taxa. Seu conceito (art. 18, inc. I, da CF). Taxa florestal instituída pelo Estado de Minas Gerais (Lei n. 7.163/77). A competência da União para legislar sobre florestas não exclui a competência tributária do Estado-membro, como se dá nas circunstâncias do caso, em razão do exercício do poder de polícia administrativa. Interesse comum na preservação das florestas. Na espécie o tributo em questão, exigido das pessoas ligadas a

⁹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário, 29ª ed., São Paulo, Malheiros, 2008, p.34.

¹⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário, 3ª ed., São Paulo, RT, 1991, p. 152.

¹¹ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário, 20ª edição, São Paulo, Malheiros, 2004, p. 234.

¹² Entretanto, o artigo 146 da Constituição Federal de 1988 elenca casos cuja instituição de tributos se dá através de lei complementar.

atividades fiscalizadas pelo Estado e destinado ao seu custeio, situa-se como taxa de polícia. Representação improcedente”.¹³

A taxa de fiscalização ambiental do IBAMA, pautada no art. 8º da Lei n. 9.960 de 28.01.2000, constitui outro exemplo relevante. No caso em tela O Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucional, porque a referida lei não enumerou quais eram as atividades que deveriam ser consideradas potencialmente poluidoras.

2.2.3 Princípio da Igualdade

Disposto de forma genérica no caput do art. 5º da Carta Maior, o princípio da igualdade confere igualdade aos iguais e desigualdades aos desiguais, desde que tal discriminação seja tolerável, moderada e pertinente com a conduta.

No plano doutrinário, existem duas dimensões da igualdade:

A igualdade na lei ou através da lei, exteriorizada pela capacidade contributiva, é endereçada ao legislador. Propõe tratamento distinto para situações diversas. Calcada na razoabilidade, estabelece que os contribuintes com rendimentos maiores deverão contribuir proporcionalmente com mais recursos do que aqueles que possuem menos renda. Destarte, é possível haver discriminação desde que razoável.

A igualdade perante a lei destina-se aos aplicadores do Direito, que deverão apenas constatar se, formalmente, a lei está sendo executada de forma adequada. “Aqui a igualdade não vem regular uma situação, levando-se em conta as condições pessoais dos sujeitos envolvidos, mas em uma lógica estritamente formal, servir como imperativo de hipoteticidade da norma jurídica”.¹⁴

Nesse compasso, José Joaquim Gomes Canotilho¹⁵ enuncia que “existe uma violação arbitrária da igualdade jurídica quando a disciplina jurídica não se basear num: (i) fundamento sério; (ii) não tiver um sentido legítimo; (iii) estabelecer diferença jurídica sem fundamento razoável”.

¹³ Repr. 1.008 – MG, Ac. do Pleno, de 27.8.81, relator Min. Djaci Falcão, RTJ 101/5.

¹⁴ MACHADO, Hugo de Brito. Princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988, 5ª. ed., São Paulo, Dialética, 2004, p. 63.

¹⁵ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. Direito constitucional e teoria da constituição, 3ª ed., Coimbra: Almedina, 1999, p. 398.

Pautado no artigo 150, inciso II, da Constituição Federal, o princípio da igualdade, no Direito Tributário, aproxima-se da ideia da igualdade na lei, ao vedar o tratamento desigual. Consiste, além de um princípio, também direito e garantia fundamental do contribuinte.

Insta destacar que o caput do art. 5º dispõe sobre igualdade de forma genérica, enquanto o inciso II do art. 150 a trata especificamente.

Nesse sentido, Bernardo Ribeiro de Moraes¹⁶ apregoa:

“a) a igualdade jurídica tributária consiste numa igualdade relativa, com seu pressuposto lógico da igualdade de situações ou condições (...); b) não se admitem exceções ou privilégios, tais que excluam a favor de um aquilo que é exigido de outros em idênticas circunstâncias (...); c) a existência de desigualdades naturais justifica a criação de categorias ou classes de contribuintes, desde que as distinções sejam razoáveis e não arbitrárias”.

Apesar de intimamente relacionado ao princípio da igualdade, o da capacidade contributiva é mais ampla, em face do seu ideal de justa tributação. Outrossim, a busca da Justiça traz o instituto da equidade, que se decompõe em horizontal, avocando a ideia de tratamento igual para os iguais, e vertical, impondo tratamento desigual aos dessemelhantes.

Com efeito, o agente poluidor deve arcar de modo mais oneroso pelas conseqüências dos seus próprios atos depredatórios, de forma que o cidadão que polua menos pague menos, cumprindo, porquanto, o princípio da igualdade.

Indubitavelmente, a observância da capacidade contributiva e da igualdade contribuem para o ideal de Justiça fiscal, calcado no mínimo vital, um dos pressupostos da dignidade da pessoa humana, que é um dos fundamentos da República Federativa do Brasil.

2.2.4 Princípio do Não-Confisco

O princípio do não-confisco, pautado inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, consiste em uma limitação ao poder de tributar do Fisco, que deve atuar moderadamente, sem afetar o mínimo vital do contribuinte e, reflexamente, sua dignidade.

O

O

¹⁶ MORAES, Bernardo Ribeiro. Compêndio de direito tributário. 3ª. ed., Rio de Janeiro, Forense, 1995, pp. 116-117.

O instituto do não-confisco deve ser analisado concretamente pelo magistrado, porque consiste em um conceito indeterminado. Ocorre quando o próprio Estado não respeita as normas por ele impostas e tributa o particular de forma exorbitante, e sem indenizá-lo posteriormente.

A finalidade do sistema tributário é arrecadar tributos para guarnecer o Estado, e não afetar o contribuinte de tal forma que extermine, mesmo que apenas parcialmente, sua riqueza tributável.

A esse respeito, Ives Gandra da Silva Martins ¹⁷ observa que “no momento em que a tributação subtrai do contribuinte a capacidade de se sustentar e se desenvolver, afetando a garantia de atendimento às suas necessidades essenciais, tem-se o confisco”.

É desrespeitada a capacidade contributiva no momento em que o confisco se inicia, porque tal instituto desnatura o legítimo poder de tributar, exterminando o patrimônio do cidadão-contribuinte, sem a sua devida indenização, extrapolando, inclusive, os limites da desapropriação.

A transferência de parcela do patrimônio privado de maneira razoável, proporcional à riqueza de cada contribuinte e, portanto, de forma não-confiscatória, é legítima. Assim, “o poder de tributação legítimo se desnatura em confisco, vedado quando o imposto absorve substancial parcela da propriedade ou a totalidade da renda do indivíduo ou da empresa”¹⁸.

Nas palavras de Roque Antonio Carrazza, o princípio do não-confisco:

“limita o direito que as pessoas políticas têm de expropriar bens privados; assim, os impostos devem ser graduados de modo a não incidir sobre fontes produtoras de riqueza dos contribuintes e, portanto, a não atacar a consistência originária das suas fontes de ganho”¹⁹.

2.2.5 Princípio da Liberdade de Tráfego

O princípio da liberdade de tráfego funda-se no artigo 150, inciso V, do Texto Supremo. Consequência da unidade federativa, visa impedir a restrição do direito fundamental de ir e vir conferido a toda e qualquer pessoa pelos entes tributantes.

¹⁷ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Sistema tributário na Constituição de 1988. São Paulo, Saraiva, 1990, p. 142.

¹⁸ DÓRIA, Antonio Roberto Sampaio. Direito Constitucional Tributário e due processo f Law, 2^a ed., Rio de Janeiro, Forense, 1986, p. 175.

¹⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário, 15^a ed., São Paulo, Malheiros, 2000, p. 74.

Em outras palavras, os entes políticos, isto é, União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios não podem onerar o tráfego interestadual e intermunicipal de bens e pessoas.

Esse preceito se harmoniza com o direito de locomoção, previsto no artigo 5º, inciso XV, do aludido Diploma, que contém a seguinte dicção: “é livre a locomoção no território nacional em tempo de paz, podendo qualquer pessoa, nos termos da lei, nele entrar, permanecer ou dele sair com seus bens”.

O pedágio e o ICMS excepcionam tal instituto. Quanto ao primeiro, consiste em taxa cobrada pela utilização efetiva e para conservação das rodovias conservadas pelo Poder Público. No tocante ao último, apesar de onerar o tráfego, tem a circulação de mercadorias como fato gerador.

3 ASPECTOS CONSTITUCIONAIS FUNDAMENTAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL

Tema ainda recente e pouco estudado no Brasil, o Direito Tributário Ambiental se destacou a partir de meados do século XX, em razão da sua relevância para preservação da natureza em prol das futuras gerações. Nesse diapasão, a atividade estatal propõe métodos que visem a um desenvolvimento sustentável do meio ambiente.

A matéria ambiental não possuía tratativa constitucional, no Brasil, até o início do século XX. Por isso, havia apenas algumas leis infraconstitucionais sobre saúde humana, mas sem preocupação específica de conservação da natureza.

Inicialmente, o meio ambiente era tratado apenas de forma genérica, em que pese a abertura constitucional para a proteção da biodiversidade.

Hodiernamente, considerado um dos valores precípuos da ordem social constitucional, o direito ambiental equilibrado constitui direito fundamental de cada cidadão. Destarte, trata-se de garantia imprescindível como realidade natural e social. A dimensão do referido tema é enorme, pois possui referência não apenas no Capítulo VI do Título VIII, consubstanciado no artigo 225, mas também em vários outros dispositivos.

Nos dizeres de José Afonso da Silva, o aludido dispositivo contém três conjuntos de normas:

“o primeiro aparece no *caput*, onde se inscreve a norma-matriz, reveladora do direito de todos ao meio ambiente ecologicamente equilibrado; o segundo encontra-se no parágrafo primeiro, com seus incisos, que versa sobre os instrumentos de garantia e efetividade do direito enunciado no *caput* do artigo; o terceiro compreende um conjunto de determinações particulares, em relação a objetos e setores, referidos nos §§ 2º a 6º, que, por tratarem de áreas e situações de elevado conteúdo ecológico, merecem desde logo proteção ambiental.”²⁰

Além do capítulo próprio relacionado ao meio ambiente, este também é tratado nos artigos 23 e 24 da Constituição. Tais dispositivos fazem alusão à repartição horizontal de competências, pois certificam aos entes políticos poder para elaboração de leis e atos normativos. Apesar de abstratas, as leis permitem que o Estado exerça o poder de polícia,

²⁰ SILVA, José Afonso da. Direito ambiental constitucional, 7ª ed., São Paulo, Malheiros, 2009, p. 52.

através da execução de atividades concretas. A maioria das matérias ambientais é disciplinada pelos quatro entes federativos – União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios -, entretanto, as normas gerais devem ser tratadas pela União, em razão da prevalência dos interesses nacionais, ao passo que os Municípios possuem competência suplementar.

Dispõe os artigos 23 e 24, verbis:

“Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

(...)

III – proteger os documentos, as obras e outros bens de valor histórico, artístico e cultural, os monumentos, as paisagens naturais notáveis e os sítios arqueológicos;

(...)

VI – proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas;

VIII – preservar as florestas, a fauna e a flora;

(...)”.

“Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I – direito urbanístico;

(...)

VI – florestas, caça, pesca, fauna, conservação da natureza, defesa do solo e dos recursos naturais, proteção do meio ambiente e controle da poluição;

VII – proteção ao patrimônio histórico, cultural, artístico, turístico e paisagístico;

(...)”.

“Nessa nova perspectiva, o meio ambiente deixa de ser considerado um bem jurídico *per accidens* (casual, por uma razão extrínseca) e é elevado à categoria de bem jurídico *per se*, vale dizer, dotado de um valor intrínseco e com autonomia em relação a outros bens protegidos pela ordem jurídica, como é o caso da saúde humana e de outros bens inerentes à pessoa”.²¹

O direito à vida saudável é consequência da conservação dos bens naturais. Por isso, a preservação ambiental deve ser exercida de forma direta e imediata, vale dizer, as normas ambientais são de eficácia imediata e auto-aplicável, sob pena de inconstitucionalidade.

Há diversas formas de garantia de tutela ambiental ao cidadão, bem como o mandado de segurança coletivo, mandado de injunção, ação civil pública, ação popular constitucional e ação direta de inconstitucionalidade.

O Texto Excelso, considerado o mais avançado do mundo em matéria ambiental, denuncia o meio ambiente sadio como garantia individual de todo e qualquer cidadão, isto é,

²¹ MILARÉ, Édis. Direito do Ambiente, 6ª edição, São Paulo, RT, 2009, p. 144.

trata-se de direito público subjetivo. Para assegurar a convivência harmoniosa entre o homem e a natureza é imprescindível que Poder Público e sociedade se responsabilizem pelo equilíbrio ecológico.

O Estado deve zelar pela defesa e preservação do meio ambiente. Trata-se de uma imposição da Constituição, e não mera discricionariedade administrativa, sob pena de inconstitucionalidade. Portanto, as políticas públicas não podem prevalecer sobre o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Mister, a manutenção dos ecossistemas naturais não é apenas um direito dos habitantes do Planeta Terra. É também um dever de todos a colaboração com a preservação dos recursos naturais para as presentes e futuras gerações, já que os ecossistemas naturais são esgotáveis.

Impende observar que o direito ao meio ambiente sadio, assim como a vida saudável e pacífica, o progresso, o avanço da tecnologia, a paz, a autodeterminação dos povos pautam-se no direito de solidariedade, porque são considerados direitos difusos ou fundamentais de terceira geração, também designados de “direitos de titularidade coletiva”.²²

O Supremo Tribunal Federal, no Mandado de Segurança nº. 22.164, de 17.11.1985, de São Paulo, da relatoria do ministro Celso de Mello, concluiu que:

“os direitos de terceira geração, que materializam poderes de titularidade coletiva atribuídos genericamente a todas as formações sociais, consagram o princípio da solidariedade e constituem um momento importante no processo de desenvolvimento, expansão e reconhecimentos dos direitos humanos, caracterizados, enquanto valores fundamentais indisponíveis, pela nota de uma essencial exequibilidade”.

Além disso, a defesa do meio ambiente consiste em um dos princípios gerais da atividade econômica, segundo o inciso VI, do artigo 170, do Texto Excelso. Por consequente, apesar de essencial ao progresso do Planeta, o desenvolvimento da economia não deve atingir a boa qualidade da natureza. É preciso harmonia entre tais interesses.

Aponta Édís Milaré:

“o meio ambiente, como fator diretamente implicado no bem-estar da coletividade, deve ser protegido dos excessos quantitativos e qualitativos da produção econômica que afetam a sustentabilidade e dos abusos das liberdades que a Constituição confere aos empreendedores; aliás, a própria Ordem Econômica requer garantias de obediência às regulamentações

²² LAFER, Celso. A ruptura totalitária e a reconstrução dos direitos humanos, São Paulo, 1988, p. 131.

científicas, técnicas, sociais e jurídicas relacionadas com a gestão ambiental”.²³

Consoante os artigos 225 da Carta constitucional e 1.228, parágrafo primeiro, do Código Civil de 2.002, não podem prevalecer atividades socioeconômicas prejudiciais ao meio ambiente. Por consequência, a propriedade, seja urbana, seja rural, deve se conformar às normas ambientais para cumprir sua função social.

Seguem os aludidos dispositivos, *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 (...)”.

“Art. 1128. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.

§ 1º O direito de propriedade deve ser exercido em consonância com as suas finalidades econômicas e sociais e de modo que sejam preservados, de conformidade com o estabelecido em lei especial, a flora, a fauna, as belezas naturais, o equilíbrio ecológico e o patrimônio histórico e artístico, bem como evitada a poluição do ar e das águas (...)”.

Apesar de, por vezes, atritarem os regimes da livre iniciativa e da livre concorrência, dispostos nos artigos 1º, inciso IV e 170, inciso IV, ambos da Constituição Federal, respectivamente, com a defesa do meio ambiente, insculpida nos artigos 170, inciso VI e 225, do referido Diploma, todos eles devem conviver harmoniosamente, até porque o desenvolvimento econômico não pode ser concebido como um fim em si mesmo.

A preservação da natureza limita o exercício da atividade econômica. Em contrapartida, no caso de sanções ao empreendedor-poluidor, torna-se imperiosa a garantia do devido processo legal, assegurados contraditório e ampla defesa.

Com efeito, ensina Celso Antonio Bandeira de Mello que:

“a intervenção do Estado no domínio econômico pode ocorrer de três modos, a saber, (a) ora dar-se-á através de seu poder de polícia, isto é, mediante leis e atos administrativos expedidos para executá-las, como agente normativo e regulador da atividade econômica, caso no qual exercerá funções de fiscalização e em que o planejamento que conceber será meramente indicativo para o setor privado e determinante para o setor público, tudo conforme prevê o artigo 174; ora o fará (b) mediante incentivos à iniciativa privada (também supostos no artigo 174),

²³ Idem, p. 154.

estimulando-a com favores fiscais; e ora (c) ele próprio, em casos excepcionais, como logo se dirá, atuará empresarialmente no setor, mediante pessoas que cria para tal fim.”²⁴

Instrumento para promoção da cidadania, a educação ambiental visa abrandar os custos ambientais. Relacionada à sustentabilidade do Planeta e de dimensões transcendentais, efetiva os princípios da prevenção e participação entre todos os integrantes da comunidade, fomenta consciência ecológica na sociedade, e assegura a dignidade da pessoa humana.

Corroborando com esse entendimento aponta Édis Milaré:

“não se trata de ser contra o progresso, mas de promover e compatibilizar o desenvolvimento econômico-social com os requisitos ambientais mínimos, utilizando e conservando de modo racional os recursos naturais, e solidarizando-se sincronicamente (nos tempos presentes) e diacronicamente (através dos sucessivos tempos) com toda a humanidade; o destino das gerações futuras encontra-se, assim, nas mãos das presentes gerações”.²⁵

Todos os diplomas que tratam sobre temas ecológicos, inclusive a Constituição Federal, devem se adequar à constante evolução ambiental, de forma a não se tornar um diploma retrógrado, passível de favoritismo aos empreendedores, já que este não é o intuito do sistema estatal.

Explica José Renato Nalini:

“Se nem todos os brasileiros dispõem de atribuição para impor a política ambiental no País, todos têm condições de influenciar a adoção dessa política e das estratégias a ela conducentes. Mais ainda, todos são igualmente titularizados ao direito/dever de zelar pelo meio ambiente equilibrado, bem de uso comum de todos e essencial à qualidade de vida das presentes e futuras gerações”.²⁶

O direito ao meio ambiente sadio configura direito difuso, vale dizer, de toda população. Dessa forma, não configura privilégio do Poder Público. Nesse diapasão, o autor acima citado observa:

“Se a poucos é conferido poder e força para compelir o Estado a fazer o bem ambiental, a atuar em postura eticamente correta em relação ao meio ambiente, a todos se reconhece a condição de evitar práticas eticamente reprováveis. O cidadão não pode obrigar o Estado a agir bem, se o Poder

²⁴ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo, 17^a ed., São Paulo, Malheiros, 2003, p. 641.

²⁵ Idem, p. 171.

²⁶ NALINI, José Renato. Ética ambiental, 2^a ed., Campinas, Millennium, 2003, p. XXXI (Apresentação).

Público estiver amparado em seu poder discricionário. Pode, entretanto, compeli-lo a deixar de fazer o mal.”²⁷

A institucionalização da educação ambiental, objeto de políticas públicas e instrumento de concretização da educação nacional, também pode ser notada na Lei nº. 9.795, de 27 de abril de 1.999 – Política Nacional de Educação Ambiental – que incentiva os cidadãos a construir atitudes em prol do meio ambiente, por consistir em bem de uso comum do povo, essencial à sadia qualidade de vida e à sustentabilidade planetária.

Quanto ao direito de informação, um dos objetivos da Política Nacional do Meio ambiente e direito fundamental inscrito no inciso XIV do artigo 5º do texto constitucional, é direito de todo e qualquer cidadão, além de impor à comunidade o dever de zelar pelo equilíbrio ecológico. Portanto, todos os integrantes da sociedade, incluindo o Poder Público, devem propagar a educação ambiental, a fim de evitar atitudes agressivas ao meio ambiente.

No tocante à matéria de tributos ambientais, apesar de ainda polêmica, vem se destacando em todo o Planeta. Impulsionada pela finalidade extrafiscal, o Estado possui precipuamente finalidades sociais, ao direcionar posturas ecologicamente corretas ou inibir condutas agressivas ao meio ambiente

A Conferência da Organização das Nações Unidas, também conhecida como ECO-92, realizada na cidade do Rio de Janeiro, concluiu que um tributo extrafiscal, especificamente ambiental, deve incitar nos cidadãos condutas voltadas para a conservação ambiental, isto é, visa trazer à baila a educação ambiental.

Já na seara internacional, o sistema da tributação ecológica é desenvolvido desde a década de 70 em países como Chile, Portugal, Grécia, Espanha, Iugoslávia, Polônia, Peru e Argentina, que conferem normas ambientais eficazes. Fomentam políticas públicas de prevenção aos bens naturais, bem como educação ambiental, alternativas menos agressivas ao meio ambiente, de baixo impacto econômico, além de métodos mais baratos.

Na França, por exemplo, há imposto sobre produtos florestais e corte de matas. Na Espanha, sobre hidrocarbonetos e tabacos. Na Alemanha, sobre produtos descartáveis. Nos Estados Unidos, sobre espaços naturais protegidos, além de um adicional sobre o imposto de renda.

²⁷ Idem, ibidem.

Impende destacar a existência do Protocolo de Kyoto, em vigor desde 16 de fevereiro de 2005, por intermédio do qual os países participantes se responsabilizaram pela manutenção da qualidade de vida do Planeta Terra, através da redução de emissão de gases poluentes, visto que aumentam cada vez mais o buraco na camada de ozônio.

Regina Helena Costa conceitua tributação ambiental com as seguintes palavras:

“emprego de instrumentos tributários para gerar os recursos necessários à prestação de serviços públicos de natureza ambiental (aspecto fiscal ou arrecadatário), bem como para orientar o comportamento dos contribuintes à proteção do meio ambiente (aspecto extrafiscal ou regulatório)”.²⁸

Passível de ocorrência em todas as espécies tributárias, os tributos ecológicos encontram supedâneo essencialmente no princípio do poluidor-pagador, ao oferecer incentivos fiscais e técnicas que não agriçam a natureza, tais como diferenciação de alíquotas, progressividade, isenções e deduções.

O referido preceito não significa autorização para poluir, mas conscientizar os indivíduos sobre a importância do meio ambiente. Portanto, quanto mais o agente poluir, mais lhe será cobrado.

Assim, o princípio do poluidor-pagador pode ser exteriorizado através da oneração das alíquotas dos tributos para produtos que tenham maior poder destrutivo, do licenciamento ambiental, que possui finalidade preventiva, e da recuperação do recursos naturais que foram degradados, bem como a despoluição de um rio.

Nesse sentido, José Marcos Domingues de Oliveira aduz que o princípio do poluidor pagador detém três conseqüências, quais sejam:

“a afetação da receita tributária ambiental; a imputação, ao poluidor, do rateio do custo das ações estatais necessárias à preservação e recuperação ambientais; e a graduação da tributação, de forma a incentivar atividades não poluidoras e desestimular aquelas nefastas à preservação ambiental.”²⁹

Há quem pense contrariamente à tributação ecológica, apontando constituir verdadeira licença para poluição, tal como Antonio López Díaz, ao dispor:

“os tributos sobre poluição traduzem-se em licenças para contaminação, que privam os sujeitos dos meios necessários para evitar a poluição e que um sistema de tributos ambientais resulta demasiadamente complicado e

²⁸ COSTA, Regina Helena. “Apontamentos sobre a Tributação Ambiental no Brasil”, in *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo, Malheiros, 2005, p. 313.

²⁹ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. Rio de Janeiro, Renovar, 1995, pp. 16, 18 e 26.

diversificado, mas as vantagens consistentes no fato de que os impostos possam resultar mais justos – uma vez que tendem a igualar os custos unitários de redução entre os distintos sujeitos contaminadores e de que representam incentivo permanente para a redução da contaminação pelas empresas -, compensam as apontadas desvantagens”.³⁰

Destarte, o tributo ambiental não consiste em licença para poluir, mas uma forma de incentivar à proteção dos recursos naturais ao onerar de forma mais gravosa os verdadeiros poluidores.

Indubitavelmente, o tributo verde pressupõe a conscientização da sociedade no sentido de reduzir atitudes agressivas ao meio ambiente. Trata-se de uma reforma tributária imposta pela própria natureza, em razão das crescentes ações depredatórias do ser humano, que tem agido de forma irracional, sem pensar nas terríveis conseqüências que podem abater o Planeta. Claro que, quanto mais abastados os países menores serão os problemas ambientais, em razão do maior acesso à técnicas cada vez mais eficazes e baratas, em busca do desenvolvimento sustentável.

³⁰ LÓZES DÍAZ, Antonio. “Las Modalidades de La Fiscalidad Ambiental”, in Celso Antônio Bandeira de Mello, Direito Tributário – Estudos em Homenagem a Geraldo Ataliba, n. 1, São Paulo, Malheiros Editores, 1997, pp. 23-27.

4 O MEIO AMBIENTE SOB PERSPECTIVA ECONÔMICO-FISCAL

4.1 FUNDAMENTOS ECONÔMICOS DA PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE

Fundada na livre iniciativa e na valorização do trabalho humano, a ordem econômica brasileira, pautada no artigo 170 da Constituição Federal, tem a defesa dos ecossistemas naturais como um de seus preceitos. Logo, o progresso econômico deve estar atrelado à conservação ambiental.

É garantia de todo ser humano o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado e o direito ao desenvolvimento econômico da sociedade, portanto, ambos os institutos devem conviver de forma harmônica, de forma um direito não exclua o outro, a fim de conferir existência digna do ser humano. Se o meio ambiente for totalmente exterminado, a humanidade também o será.

O desenvolvimento sustentável pressupõe a associação “crescimento econômico, qualidade de vida e justiça social”³¹, de forma que o desenvolvimento continue, todavia sem efeitos impactantes e nocivos à natureza.

Nesse sentido, dispõe Vânia Kirzner:

“devem-se procurar alternativas e formas de crescimento econômico que não sejam degradadoras do meio ambiente, que não sejam impactantes, e, se o forem, devem ser procuradas fórmulas a fim de neutralizar os efeitos nocivos, proporcionando as duas outras situações acima mencionadas: qualidade de vida e justiça social. E qualidade de vida e justiça social só se consegue com a garantia do direito a cidades sustentáveis”.³²

Entretanto, os escopos econômicos não podem prevalecer sobre os interesses sociais se suas atividades não se ajustarem aos requisitos ambientais mínimos. O dever de conservação dos ecossistemas naturais limita o exercício da livre concorrência e da livre iniciativa, pois tais figuras devem conviver harmoniosamente. Assim, a propriedade descumpra sua função social se insurgir contra a natureza, conforme dispõe o § 1º do artigo 1.228 do Código Civil de 2.002.

³¹ RIBEIRO, Maria de Fátima e FERREIRA, Jussara S. A. B. N. O papel do Estado no desenvolvimento sustentável: Reflexões sobre a tributação ambiental como instrumento de políticas públicas. In TÔRRES, Heleno Taveira, Direito Tributário Ambiental, São Paulo, Malheiros, 2005, p. 655.

³² KIRZNER, Vânia. Plano Diretor de Desenvolvimento Urbano (Estatuto da Cidade – Lei n. 10.257/2001), disponível em 26.04.2004, in www.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=3899.

Em que pese a Constituição Federal de 1988 ser reconhecida como padrão em nível internacional, no tocante à matéria ambiental, é possível notar o predomínio de traços capitalistas quando o próprio constituinte prima pelo progresso econômico em detrimentos dos interesses sociais.

Um das metas da ordem econômica constitucional brasileira é o ajuste entre as políticas públicas em prol do meio ambiente e o progresso da economia.

As externalidades ambientais abrangem “custos e benefícios circulando externamente ao mercado, vale dizer, que se quedam incompensados, pois, para eles, o mercado não consegue imputar um preço”.³³

As externalidades positivas beneficiam a sociedade com investimentos no setor de saúde, educação e obras realizadas pelo Estado. Em contrapartida, as externalidades negativas prejudicam-na. Nos dizeres de Lise Tupiassu:

“(...) quando o bem-estar de uma família é afetado pela poluição despejada ao ar por uma indústria vizinha, ou um pescador se vê desprovido de seu sustento em razão da poluição de um rio, os custos de eventuais problemas de saúde da família e o desemprego do pescador não são computados nos gastos operacionais da indústria, constituindo-se em externalidades, ou seja, preços suportados por terceiros em razão da atuação danosa gratuita do ente econômico em detrimento do meio ambiente”.³⁴

Em razão da estreita associação entre fenômenos sociais e as alterações ambientais, a biodiversidade deve ser analisada de forma holística. Portanto, o objetivo das externalidades é analisar o meio ambiente como um sistema complexo.

O desenvolvimento econômico e meio ambiente sadio não devem entrar em conflito, mas conviver de forma harmoniosa.

Com efeito, muitas teorias econômicas têm pregado o desestímulo às atividades desastrosas ao meio ambiente através da internalização dos custos da poluição, além de impostos mais gravosos àqueles que mais poluem a natureza, de modo que o poluidor suportaria pelo menos parcialmente os gastos provenientes dos prejuízos ecológicos.

A ideia de internalização é pressuposto do princípio do poluidor-pagador, cuja função é evitar que a sociedade se responsabilize pelos prejuízos gerados pelos agentes

³³ NUSDEO, Fábio. Curso de economia: introdução ao direito econômico, São Paulo, RT, 1.997, p. 177.

³⁴ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação ambiental – a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável, Rio de Janeiro, Renovar, 2006, p. 69.

poluidores. Estes, além de contribuir para a degradação ambiental, lucrarão com tal feito, não pode externalizar negativamente a poluição que produz.

Este princípio intenta inserir nos produtos e serviços poluentes os custos dos riscos ambientais, de forma que as externalidades negativas geradas pelos agentes poluidores sejam internalizadas, isto é, eles pagam pelos seus danos, de forma que recuperem o prejuízo causado na natureza, ou, quando impossível, indenizem o Estado por tal feito.

No entanto, o princípio do poluidor-pagador não é seguido à risca, porque as empresas acabam introduzindo custo adicional aos produtos e serviços, repassando o valor monetário da degradação ambiental aos consumidores, por isso, é imprescindível a criação e aplicação de políticas públicas de prevenção e a conscientização da comunidade.

Segundo nos ensina Maria Alexandra de Sousa:

“É certo que o consumidor também é um poluidor indireto, que beneficia de um produto cuja produção foi prejudicial para a sociedade, mas ele não tem ao seu alcance meios razoáveis para evitar a ocorrência do dano. Na realidade, enquanto o consumidor praticamente não tem outra alternativa para reduzir a poluição, senão deixar de consumir um determinado bem ou serviço, os produtores dispõem de soluções alternativas: podem utilizar técnicas de produção menos poluentes, mecanismos de controle da poluição, alterar a composição dos produtos, etc”.³⁵

Outra alternativa limpa viável é as próprias empreendedoras financiarem atividades voltadas à preservação ambiental, de forma que reduzam o impacto negativo causado na natureza, em razão da sua atividade destrutiva.

Portanto, a tributação ambiental é orientada principalmente pelo aludido preceito, sendo imprescindível a internalização dos custos sócio-ambientais, vez que o agente poluidor deve internalizar o risco ambiental gerado.

Cristiane Derani³⁶ ensina que “... a economia de mercado atinge seu grau ótimo quando realiza uma satisfatória relação entre o uso de um recurso natural e sua conservação, encontrando um preço que permita a utilização do bem ao mesmo tempo em que o conserva”.

O progresso econômico em todo o Planeta obteve proporções inimagináveis, apesar da grande destruição gerada no meio ambiente. Nesse sentido, a degradação dos ecossistemas naturais foi tamanha que nem o próprio homem consegue dimensionar os estragos causados.

³⁵ ARAGÃO, Maria Alexandra de Sousa. O princípio do poluidor-pagador, Coimbra, Coimbra, 1997, p. 136.

³⁶ DERANI, Cristiane. Direito ambiental econômico, São Paulo, Max Limonad, 1997, p. 131.

Hoje, conseguimos sentir os reflexos ocasionados no meio ambiente, através das súbitas mudanças de temperatura, chuvas torrenciais, extinção de espécies animais, degelo das calotas polares, aumento do buraco na camada e ozônio, furacões, tornados, tsunamis, enfim, eventos naturais provocados pela destruição potencial dos recursos naturais.

Esse é mais um motivo para que o Estado e a própria sociedade se utilizem de ferramentas econômicas, ajustáveis à preservação do meio ambiente, desde que observada a dignidade da pessoa humana, valor axiológico do texto constitucional.

O subdesenvolvimento, a miséria e a depredação da natureza motivam muitos dos impasses ambientais. Nesse sentido:

“o desenvolvimento capitalista pensado isoladamente e levado a cabo de um modo selvagem, através do saque e destruição gratuita dos recursos naturais, insensível à melhoria da qualidade de vida dos que vivem no meio, desrespeita a própria noção de desenvolvimento, pois não coopera com a implementação da dignidade da pessoa humana”³⁷.

Nas palavras de Rômulo de Jesus Freitas:

“(...) uma visão mercantil egoísta e predatória de exploração ilimitada dos recursos naturais, trazendo em seu bojo a penalização da maior parte da sociedade, gerando a exaustão da natureza, a incompreensão sistêmica-econômica, o desemprego e o crescente aumento de impostos”³⁸.

Por isso, o crescimento econômico engajado ao desenvolvimento sustentável e à preservação ambiental corroboram para a otimização do sistema. A finalidade precípua é abrandar o desperdício dos recursos naturais, utilizados de forma gratuita e como se fossem fontes inesgotáveis, além da conscientização da comunidade para o seu uso racional.

Celso Fiorillo e Marcelo Abelha Rodrigues concluem:

“Se assim foi elencado pelo legislador constituinte, ou seja, livre concorrência e defesa do meio ambiente caminhando lado a lado para o alcance da ordem econômica voltada para a justiça social, é porque esses princípios, em última análise, convergem entre si. Acentua-se aí, a adoção ao desenvolvimento sustentado, com o fim de preservar o hoje e o amanhã (futuras gerações)”³⁹.

Nesse diapasão, segue o texto dos artigos 1º e 2º da Declaração da ONU sobre o direito ao desenvolvimento, verbis:

³⁷ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e RODRIGUES, Marcelo Abelha. Manual de direito ambiental e legislação aplicável, 2ª edição. São Paulo: Max Limonad, 1999, p. 31.

³⁸ FREITAS, Rômulo de Jesus Dieguez de. Imposto, uma perspectiva ecológica in II Simpósio de Administração Tributária, Porto Alegre, p. 1.

³⁹ Idem, p. 119.

“Art. 1º. O direito ao desenvolvimento é um direito humano inalienável em virtude do qual toda pessoa humana e todos os povos estão habilitados a participar do desenvolvimento econômico, social, cultural e político, a ele contribuir e dele desfrutar, no qual todos os direitos humanos e liberdades fundamentais possam ser plenamente realizados.

O direito humano ao desenvolvimento também implica a plena realização do direito dos povos de autodeterminação que inclui, sujeito às disposições relevantes de ambos os Pactos Internacionais sobre Direitos Humanos, o exercício de seu direito inalienável de soberania plena sobre todas as suas riquezas e recursos naturais”.

“Art. 2º. A pessoa humana é o sujeito central do desenvolvimento e deveria ser participante ativo e beneficiário do direito ao desenvolvimento.”

O modelo de desenvolvimento desenfreado descumpridor dos princípios norteadores do Estado não significa desenvolvimento; ou, a ação irracional dos agentes poluidores não designa livre iniciativa; e o descumprimento da função social da propriedade privada é ilegal, pois desrespeita as normas ambientais.

Nesse diapasão dispõe Josimar Ribeiro de Almeida:

“A questão não é quanto ao crescimento econômico e sim que tipo de crescimento. (...) O desenvolvimento sustentável implica um novo conceito de crescimento econômico, que propõe justiça e oportunidade para todas as pessoas do mundo e não só para uns poucos privilegiados, sem destruir ainda mais os recursos naturais finitos do mundo nem colocar em dúvida a capacidade de sustentabilidade da Terra. O desenvolvimento sustentável é um processo no qual as políticas econômicas, fiscais, comerciais, energéticas, agrícolas e industriais se organizem com objetivos que produzam um desenvolvimento que seja social e ecologicamente sustentável”.⁴⁰

Outro princípio em posição de destaque é o da precaução, já que medidas preventivas são mais baratas e eficazes do que as medidas repressivas. Em outras palavras, tanto o Estado quanto o próprio mercado adotariam técnicas capazes de abrandar os potenciais riscos de prejuízos ao meio ambiente e alternativas preventivas condizentes com o equilíbrio ecológico, já que as medidas reparadoras normalmente têm um custo altíssimo para toda a sociedade.

É essencial a introdução de políticas públicas que introduzam elementos econômicos no contexto ambiental, para consecução do desenvolvimento sustentável. A intenção é custear os recursos ambientais, de forma a adotar critérios ecológicos na cobrança dos tributos, isto é,

⁴⁰ ALMEIDA, Josimar Ribeiro de. Desenvolvimento humano: conceito e medição, Rio de Janeiro, Lumen Iuris, 2000, pp. 48 e 50.

inserir fatores ambientais na produção, bem como licenciamento administrativo, recuperação do meio degradado, imposição de multas e tributos.

Trata-se de reforma fiscal verde, em busca de uma sociedade ecologicamente sustentável. Para tanto, diligencia a harmonia entre medidas econômico-ambientais e tributação extrafiscal, de modo que os agentes poluidores se responsabilizem pelos prejuízos que gerem à natureza.

4.1.1 A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômico-financeiros tributários. A utilização econômica dos bens ambientais e sua implicação

Os artigos 170, inciso VI, e 225, caput, ambos da Constituição Federal de 1988, fundamentam o meio ambiente sadio, direito e dever de todos.

O meio ambiente ecologicamente equilibrado, direito e dever de todos, funda-se na responsabilidade solidária. Requer políticas socioeconômicas voltadas à proteção ambiental, de forma que haja controle da ação destruidora da natureza. Tal intento é possível através da tributação ecológica.

Em que pese a legislação ambiental brasileira ser predominantemente repressiva, preocupada mais em desfavorecer as ações nocivas do que em favorecer as ações vantajosas, é necessário tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental de cada produto e serviço, pois há aqueles que são mais perigosos ou poluentes do que outros. Tais diretrizes são necessárias para manter a sadia qualidade de vida das presentes e futuras gerações.

Com efeito, aduz Consuelo Yatsuda Yoshida:

“a dimensão ambiental deve ser incorporada não apenas às políticas e ações governamentais, mas também às políticas e ações da iniciativa privada, e com a preocupação voltada para a implementação do desenvolvimento humano. Independentemente de se alcançar, através do lento processo de conscientização pela via da educação ambiental formal e não-formal, o estágio ideal de observância espontânea das normas ambientais, a efetividade da proteção do meio ambiente pode e deve ser incrementada pela adoção de estratégias que aliem atrativos econômicos e financeiros às soluções técnicas adequadas”.⁴¹

⁴¹ YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômico-financeiros e tributários. Ênfase na prevenção. A utilização econômica dos bens ambientais e suas implicações, In TÔRRES, Heleno Taveira, Direito Tributário Ambiental, São Paulo, Malheiros, 2005, p. 530.

Pobreza e degradação ambiental são institutos diretamente proporcionais, logo, o aperfeiçoamento econômico do ser humano, desde que feito de maneira irracional, compromete o desenvolvimento sustentável do Planeta. Isso ocorre através de comportamentos agressivos ao meio ambiente, bem como lançamento de resíduos na natureza e extração dos recursos naturais em larga escala.

Em que pese a erradicação da pobreza e a conservação dos ecossistemas naturais constituírem objetivos precípuos das políticas públicas, este ideal é cada vez mais difícil de concretizar, em face da grande extensão territorial do Brasil.

É nesse sentido que a Lei 6.938/1981 impõe ao poluidor-pagador a obrigação de recuperar os danos por ele gerados ou, pelo menos, indenizar, quando a destruição for irreversível. Trata-se do dever de internalizar os custos da proteção ambiental, e não de direito de contaminar a natureza, vale dizer, não é autorização para poluir. Por isso, “o investimento efetuado para prevenir o dano ou o pagamento do tributo, da tarifa ou do preço público não isentam o poluidor ou predador de ter examinada e aferida sua responsabilidade residual para reparar o dano”.⁴²

A prevenção, ocorrida antes ou concomitantemente com a degradação ambiental, constitui umas das formas mais eficazes de evitar danos irreparáveis ou de difícil reparação dos ecossistemas naturais.

Existem inúmeras formas de desestímulo às ações destruidoras dos ecossistemas naturais, seja no âmbito fiscal, político, social ou econômico. É possível citar como exemplos os impostos e taxas ecológicas, que são atrativos fiscais utilizados como forma de otimizar o impacto ambiental; a suspensão da concessão de incentivos fiscais e de sanções premiais, como forma de sanção administrativa; ou a utilização do Estudo Prévio de Impacto Ambiental, também conhecido como EIA, “realizado antes do início da execução de obra ou projeto potencialmente causador de significativa degradação ambiental”, conforme dispõe o artigo 225, § 1º, inciso IV da Carta Suprema e a Resolução 001/86 do CONAMA – Conselho Nacional do Meio ambiente.

Nesse sentido, o Estatuto da Cidade, Lei 10.257 de 2001, arrola o IPTU (imposto predial e territorial urbano) progressivo no tempo como um dos instrumentos tributários e financeiros da política urbana que desestimulam condutas ambientalmente indesejáveis.

⁴² MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito Ambiental Brasileiro*, 12ª ed., São Paulo, ed. Malheiros, 2004, pp. 54-55.

No caso do IPTU progressivo no tempo, se o proprietário de imóvel urbano não edificado ou não utilizado não cumpre as devidas exigências de prazo, utilização ou edificação será tributado de forma onerosa, visto não ter exercido de forma correta a função social da propriedade. Conforme ensina o artigo 2º da aludida Lei, tais instrumentos tem por escopo “privilegiar os investimentos geradores de bem-estar geral e a fruição dos bens pelos diferentes segmentos sociais e a recuperação dos investimentos do Poder Público de que tenha resultado a valorização de imóveis urbanos”.

Outra forma de incentivo econômico-financeiro, consoante Paulo de Barros Carvalho, é:

“a possibilidade de se deduzir do Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza (IR) verbas gastas em investimentos pré-estabelecidos, que se revestem de interesse econômico ou social, tal como o reflorestamento, a fim de estimular a formação de reservas florestais no país”.⁴³

Apesar de colaborar com a conservação da biodiversidade, as alternativas preventivas nem sempre intimida os agentes poluidores. Em que pese a ação destrutiva, há delitos ambientais que são considerados tão-somente como infrações de menor potencial ofensivo. Outros são apenáveis apenas com penas restritivas de direito, além de inúmeras medidas compensatórias. Portanto, nem sempre as técnicas preventivas constituem a melhor opção.

O tributo verde deve ser eficaz, vale dizer, as políticas públicas precisam se ajustar ao cenário ambiental.

Nesse sentido, são objetivos precípuos dos ecotributos:

“1) minimizar o dano ambiental, internalizando seus custos, sem impedir o desenvolvimento industrial; 2) influenciar a conduta dos sujeitos passivos, de modo a reduzir suas atividades poluidoras; 3) constituir instrumentos de indenização para a sociedade; 4) criar um incentivo para reduzir a quantidade de produtos poluentes, cujo êxito depende de um alto nível de informação à população e à existência de um ente arrecadador apto; 5) fonte de financiamento do custo ambiental, por exemplo, utilizando a arrecadação para desenvolver dispositivos de segurança ou reduzir o custo do produto reciclado”.⁴⁴

⁴³ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, 16ª edição, São Paulo, Saraiva, 2004, p. 231.

⁴⁴ ALTAMIRANO, Alejandro C. “El derecho constitucional a um ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con El derecho tributario”, in Revista Tributaria e de finanças públicas, n. 40, São Paulo, ed. RT, outubro, 2001.

Hodiernamente, a intervenção do Estado na seara econômico-ambiental visa combater a degradação ambiental. Por isso, é preciso harmonizar as diretrizes constitucionais e o incentivo à manutenção dos recursos naturais, oferecendo uma compensação financeira aos municípios que restringem sua capacidade de desenvolvimento econômico em prol do meio ambiente.

A vantagem dessa operação consiste em isenções fiscais e sanções positivas, como ocorre no caso do “ICMS ecológico”. Em tal sistemática, os entes municipais recebem repasse financeiro do Estado-membro a qual pertence conforme a intensidade do serviço ambiental prestado.

Portanto, o progresso da economia conforme as regras ambientais é imprescindível para a construção de uma sociedade ecologicamente sustentável.

4.1.2 Contribuição ao desenvolvimento sustentável

O desenvolvimento sustentável é um dos temas mais importantes da atualidade, em face da preocupante degradação ambiental que assola o Planeta.

O homem já destruiu a natureza em grande escala. Entretanto, os bens naturais são fontes esgotáveis. Nesse sentido, o ritmo de crescimento exacerbado tem provocado estragos que nem o próprio ser humano consegue dimensionar.

A poluição das águas, do ar, da terra, da camada de ozônio, da chuva ácida, da escassez de matéria-prima, dos resíduos radioativos, do entulho espacial e do efeito estufa são conseqüências da ação destruidora do meio ambiente pelo homem. Desta feita, é urgente a recuperação da biodiversidade, pois, caso contrário, o Planeta Terra será destruído.

A manutenção da boa qualidade de vida pressupõe o desenvolvimento de uma sociedade sustentável sob o contexto ecológico.

A miséria, a exclusão social e o desemprego contribuem para a degradação ambiental. Logo, para assegurar a preservação dos ecossistemas naturais, e, reflexamente, a melhoria da qualidade de vida em todo o Planeta, o crescimento econômico deve ocorrer de forma planejada e sustentável. Para tanto, torna-se imperiosa a cooperação entre a iniciativa privada e o Poder Público, conferindo a legitimidade das ações políticas inseridas nas questões ecológicas.

O princípio 4 da Declaração do Rio assevera que “para alcançar o desenvolvimento sustentável, a proteção ambiental constituirá parte integrante do processo de desenvolvimento e não pode ser considerada isoladamente deste”, por isso, viver num Planeta ecologicamente sustentável não é apenas um direito, mas também um dever.

Com efeito, “a política ambiental não deve erigir-se em obstáculo ao desenvolvimento, mas sim em um de seus instrumentos, ao propiciar a gestão racional dos recursos naturais, os quais constituem a sua base material”.⁴⁵

Nessa mesma linha de raciocínio explica José Carlos Barbieri:

“considerando que o conceito de desenvolvimento sustentável sugere um legado permanente de uma geração a outra, para que todas possam prover suas necessidades, a sustentabilidade, ou seja, a qualidade daquilo que é sustentável, passa a incorporar o significado de manutenção e conservação ad aeternum dos recursos naturais. Isso exige avanços científicos e tecnológicos que ampliem permanentemente a capacidade de utilizar, recuperar e conservar esses recursos, bem como novos conceitos de necessidades humanas para aliviar as pressões da sociedade sobre eles”.⁴⁶

Os agentes poluentes podem ser responsabilizados nas searas administrativa, penal e civil pelos prejuízos por eles gerados, em face da responsabilidade objetiva, fixada no Direito Ambiental, vale dizer, serão responsabilizados independentemente de culpa ou dolo, consoante enuncia o artigo 225, parágrafo 3º, do Texto Supremo.

Por isso, o infrator deve aderir às técnicas preventivas ou reduzir os impactos negativos na natureza, assumindo, então, o risco do empreendimento. Daí surge a necessidade da instituição de tributos extrafiscais, não para aumentar a carga tributária, mas para estimular os agentes poluentes a se comportarem de forma ecologicamente correta.

Quanto à ecotributação no Brasil, há inúmeros instrumentos que viabilizam sua execução, como Imposto de Renda (IR), utilizado com escopo extrafiscal, em razão dos seus princípios regentes, quais sejam, generalidade, progressividade e universalidade. Dessa forma, o aludido imposto pode ser empregado como instrumento de intervenção do Estado no domínio econômico.

Outro imposto que também pode ter finalidade ecológica é o imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), em razão da seletividade, pois esta pressupõe a essencialidade dos

⁴⁵ MILARÉ, Édís. Direito do Ambiente – a gestão ambiental em foco, 6ª edição, São Paulo, ed. RT, 2009, p. 65.

⁴⁶ Barbieri, José Carlos, Desenvolvimento e meio ambiente: as estratégias de mudanças da Agenda 21. 3ª edição, Petrópolis: Vozes, 2000, p. 31.

produtos e serviços. Por isso, um produto ou serviço essencial é onerado de forma mais branda, por não ser supérfluo.

Já o Imposto Territorial Rural (ITR) diligencia a promoção do exercício regular da função social da propriedade, de forma a desmotivar os proprietários rurais a manterem propriedades improdutivas. Tal imposto se torna eficaz em razão da progressividades de suas alíquotas.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU), maior fonte de receita pública para os municípios, também exerce função extrafiscal ao incentivar o cumprimento regular da função social da propriedade urbana que, vale dizer, será realizada ao cumprir “as exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor”, segundo enuncia o parágrafo 3º do artigo 182 da Constituição Federal.

Já o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) ecológico, inserido no Brasil em 1.991, é empregado segundo a política fiscal de cada Estado. Trata-se de mecanismo fiscal de incentivo ao desenvolvimento econômico dos Municípios, já que o Estado-membro paga à sociedade pelos serviços ambientais de conservação dos ecossistemas naturais sem nenhum custo ao contribuinte.

De todo o montante arrecadado do ICMS ecológico, 75% pertence ao Estado-membro e 25% ao Município, sendo que até $\frac{1}{4}$ desses 25% serão repassados aos entes municipais conforme estabelecer cada legislação estadual e $\frac{3}{4}$ conforme o valor adicionado fiscal das operações efetuadas por cada Município.

O repasse aos Municípios do importe de $\frac{1}{4}$ desses 25% atrelados à questão ambiental é decidido segundo a lei específica de cada Estado-membro.

Nesse sentido, a destinação do imposto ocorre conforme as medidas de proteção ambiental, pautadas na sustentabilidade ambiental de cada região, adotadas por cada município.

Indubitavelmente, o homem utiliza os recursos naturais em ritmo acelerado, de forma que os mesmos são esgotáveis, por isso, torna-se imperioso ao Estado harmonizar as políticas públicas com o uso equilibrado dos bens naturais, através dos instrumentos tributários e econômico-financeiros.

4.2 A TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE CONCRETIZAÇÃO DO DIREITO AO MEIO AMBIENTE

O sistema capitalista apregoa o exercício da livre iniciativa e concorrência, de forma que a finalidade maior é a consecução de lucro. Entretanto, um dos princípios da ordem social constitucional é a defesa do meio ambiente, que, inclusive, limita possíveis atividades agressoras aos recursos ecológicos, de forma a preservar a natureza não apenas para a presente geração, mas também para as futuras.

Em que pese o direito fundamental em questão, vale dizer, meio ambiente ecologicamente equilibrado, os agentes poluidores continuam explorando indiscriminadamente os ecossistemas naturais, sempre em busca de lucro a qualquer custo.

Por isso, torna-se imprescindível o engajamento das políticas fisco-ambientais com os imperativos ecológicos, cumpridas as exigências econômicas.

Uma das grandes propostas da ecotributação é a internalização dos possíveis riscos ambientais pelos próprios agentes poluidores, como forma de conscientizar a comunidade sobre as vantagens da utilização de tecnologias limpas, pois o aumento da carga tributária compensa o custo de um produto ecologicamente correto. Trata-se de uma maneira de orientar a população sobre a real importância do meio ambiente ecologicamente equilibrado no Planeta.

4.2.1 A conformação da tributação com a expansão dos direitos humanos

Ricardo Lobo Torres nos esclarece que:

“O poder público se utiliza dos instrumentos tributários de acordo com a política fiscal adotada buscando atingir fins predeterminados, inspirados em valores sociais, políticos e econômicos, de forma totalmente vinculada aos direitos fundamentais declarados na Constituição”.⁴⁷

A tributação ecológica também pode ser considerada um instrumento de política social, vez que abranda o abismo social existente no País.

Com efeito, assim também interpreta Daiane Sayago:

⁴⁷ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário, 4ª edição, Rio de Janeiro, ed. Renovar, 1997, p. 189.

“O art. 225 da Carta Magna, que determina ao Poder Público e à coletividade o dever de defender e preservar o meio ambiente e preconiza o sancionamento jurídico daqueles que o degradam, deve ser interpretado como contendo uma clara autorização ao Legislativo para instituir tributos que promovam políticas públicas destinadas à proteção ambiental”.⁴⁸

4.2.2 A conciliação do Sistema Tributário Nacional com as diretrizes ambientais

É cada vez mais evidente a adoção de políticas tributárias, através de instrumentos fiscais ou extrafiscais, capazes de compatibilizar o desenvolvimento humano com as necessidades sócio-ambientais. É mais eficaz a sistemática preventiva do que repressiva.

O poder de polícia é insatisfatório pelo irrelevante impacto financeiro gerado pelas multas impostas e pela insuficiente fiscalização dos agentes públicos, mesmo porque é mais fácil pagar as multas do que mudar o sistema produtivo de uma empresa para reduzir a poluição.

A adoção de medidas preventivas são mais eficazes e menos custosas ao sistema, como a conscientização da comunidade ou inserção de produtos ecologicamente corretos. Já as medidas repressivas possuem um custo altíssimo à toda sociedade, além do lento resultado, como recuperação da área degradada, despoluição de um rio, vacinação de toda população ou mesmo pagamento de multas.

A partir de tais premissas, torna-se imperioso equilibrar sistema fiscal, produtividade e preservação ambiental. A oneração tributária sobre as grandes empresas poluentes podem trazer impactos negativos incalculáveis e, por isso, as empresas internacionais podem se instalar em outros países mais vantajosos economicamente. Por outro lado, os efeitos concorrenciais conduzem os empreendedores a adotar processos produtivos ecologicamente corretos.

Nesse diapasão, uma alternativa viável seria progressão das alíquotas dos produtos poluentes, visto que o agravamento das alíquotas de produtos ou serviços essenciais causaria grande repercussão negativa, pois atingiria toda a sociedade. Pagar impostos ou multas não confere ao empreendedor o direito de poluir; trata-se tão-somente de medidas preventivas, e não de licença para contaminar.

⁴⁸ SAYAGO, Daiane E.; OLIVEIRA, José Marcos D., SEROA DA MOTTA, R. Resíduos sólidos: proposta de instrumentos econômicos ambientais, Brasília: Ministério do Planejamento e Orçamento, 1998, p. 59.

É possível reduzir em grandes proporções as atividades poluidoras, desde que o Poder Público perfilhe políticas públicas em prol do meio ambiente. É impossível exterminar com a poluição, no entanto, alguns instrumentos fisco-ambientais contribuem com a conservação dos recursos naturais, como o tributo ecológico, que visa reduzir os comportamentos ecologicamente incorretos.

5 ASPECTOS TÉCNICOS RELEVANTES PARA A IMPLEMENTAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL

5.1 EXTRAFISCALIDADE E MEIO AMBIENTE

Apesar de não ter reconhecimento expresso na Carta Maior, a extrafiscalidade tributária encontra respaldo nas diretrizes econômico-sociais constitucionalmente ordenadas. Com efeito, é necessário valorar economicamente os bens naturais para exterminar o modelo predatório de exploração da natureza.

Os tributos fiscais, sujeitos ao preceito da capacidade contributiva quando a regra-matriz o permitir, visam angariar recursos para financiar as atividades estatais. Diferentemente, os tributos extrafiscais constituem instrumentos econômico-tributários de financiamento da preservação e reparação ambiental, no caso dos tributos ambientais, de forma que influenciem o comportamento dos contribuintes, buscando uma sociedade justa e solidária. Estes também podem observar a capacidade econômica.

Através dos tributos extrafiscais, como medida preventiva, o custo dos produtos ecologicamente corretos compensarão os gastos que o Estado teria com a reparação da poluição.

Há meios de desestimular o uso indiscriminado dos recursos naturais, como a concessão de incentivos fiscais, sanções premiais e aumento das alíquotas de produtos ou serviços agressivos ao meio ambiente, haja vista o cigarro, que tem altíssima carga tributária, em razão da sua alta prejudicialidade à saúde.

Assim explana Lise Vieira Tupiassu:

“a utilização extrafiscal dos tributos tem sua origem relacionada ao crescimento da atividade intervencionista do Estado, pois, à medida que evoluem as funções sociais do Poder Público, se pode demonstrar de forma mais clara a ampla eficácia dos tributos enquanto elementos de regulação do mercado e reestruturação social, adquirindo fundamental importância a noção de extrafiscalidade, despindo a figura tributária de seu caráter puramente arrecadatório”.⁴⁹

Tributos fiscais e extrafiscais, apesar das suas diferenças, atingem o comportamento dos cidadãos-contribuintes, visto que um tributo arrecadatório também pode ter fim social ou

⁴⁹ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação Ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável, Rio de Janeiro, ed. Renovar, 2006, p. 119.

política, de forma subsidiária, ao passo que tributos extrafiscais, como o tributo ecológico, por exemplo, pode gerar rendimentos ao Estado.

Enuncia Jorge Hernández:

“Muitas vezes, para que se verifiquem efeitos extrafiscais de determinadas medidas tributárias, não é necessário nem que estejam em vigor, o simples anúncio já implica em imediata reação do mercado e das empresas, através de mudanças no planejamento tributário”.⁵⁰

Ademais, segundo Lise Vieira Tupiassu:

“a própria questão da utilização das receitas tributárias e demais instrumentos econômico-ambientais podem traduzir-se em meios extrafiscais eficazes para a obtenção da preservação ecológica, ainda que os fatores ecológicos não estejam incluídos dentre os critérios da regra-matriz de incidência tributária, de modo que, em nome dos fins maiores a que se presta a função ambiental do Estado, todos os meios são justificáveis”.⁵¹

Portanto, o tributo extrafiscal, apesar de sua função precípua ser orientar condutas ecologicamente corretas, também gera receitas públicas ao Poder Público.

Trata-se de instrumento fisco-ambiental que viabiliza a consecução do tal almejado meio ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações.

5.2 CONDIÇÕES DE IMPLEMENTAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL

Os entes políticos tributantes devem elaborar políticas públicas que se coadunem com as necessidades ecológicas, apesar de não existir na seara constitucional tributo diretamente relacionado à proteção ambiental.

Em contrapartida, os tributos consentidos em lei, apesar de possuírem outras finalidades, também podem adquirir função ecológica, se lhe forem inseridos elementos extrafiscais para que sejam usados de forma ainda mais racional. Seria um imposto reformulado.

Essa sistemática seria mais fácil e viável do que elaborar uma nova figura tributária calcada tão-somente na intensidade de poluição ocasionada por cada empreendedor, pois

⁵⁰ HERNÁNDEZ, Jorge Jimenez. El tributo como instrumento de protección ambiental, Granada: Comares, p. 85.

⁵¹ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação Ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável, Rio de Janeiro, ed. Renovar, 2006, p. 127.

geraria grande impacto econômico-fiscal na economia nacional e internacional e um custo altíssimo a toda população.

Com efeito, o cenário desfavorece a introdução de um tributo ambiental novo, baseado na quantidade de degradação causada, pois seria praticamente impossível medir o grau de poluição gerada, além do que sobrecarregaria os contribuintes com mais um imposto, a vista da alta carga tributária cobrada no país.

Mister, Jorge de Oliveira Vargas apregoa que:

“impostos ambientais não necessitam ser novos impostos, mas características dos já existentes; não há necessidade e nem é conveniente a criação de um novo tributo; basta adaptar àqueles que já estão sendo cobrados, tornando-os mais racionais e lucrativos para todos”.⁵²

É possível inserir elementos ambientais nos impostos, em razão da essencialidade ou não dos produtos e serviços, como forma de desestímulo às atividades poluentes.

Existem alternativas de desenvolvimento sustentável que financiam gastos públicos como no caso de diminuição das alíquotas do imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) em veículos menos poluentes; redução do imposto territorial rural (ITR) pela conservação de áreas verdes nas propriedades rurais; redução de imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS) pela prestação de serviços com escopo ambiental; ou redução de imposto de transmissão causa mortis e doação (ITCMD) pela doação para entidades com fins ambientais.

São essenciais os produtos imprescindíveis à própria subsistência e, por isso, são onerados de forma mais branda. Os produtos que preservem o meio ambiente ou reparem atividades poluentes possuem alíquotas reduzidas, como forma de estímulo às atividades ecologicamente corretas e, conseqüentemente, facilidade do Poder Público com possíveis ações de despoluição.

Destarte, os produtos supérfluos e os nocivos à saúde e ao meio ambiente possuem alta tributação. Por isso, os produtos ou serviços que gerem degradação do meio ambiente detêm maior carga tributária, internalizando os custos da poluição, de forma que o empreendedor pague pelo dano por ele ocasionado, em cumprimento ao princípio da capacidade contributiva.

⁵² VARGAS, Jorge de Oliveira. O direito tributário a serviço do meio ambiente in cadernos de Direito Tributário e Finanças públicas, São Paulo, vol. 6, n. 25, p. 62-75, out/dez, 1998, p. 73.

Impostos e taxas podem ser utilizados com escopo ambiental, haja vista a taxa de coleta de lixo ou reciclagem, de forma que sejam aumentadas as alíquotas, consoante a atividade degradante causada pelo contribuinte poluidor.

A contribuição de melhoria é tributo direcionado à valorização imobiliária, em razão de uma obra ou serviço público. Trata-se de tributo essencialmente fiscal, apesar da possibilidade de introdução de elementos ambientais na sua estrutura, como por exemplo no caso de obras ambientais. Isso acontece porque a hipótese de incidência do tributo será sempre a mesma, qual seja, a valorização do imóvel, independentemente de sua procedência. Nesse sentido, não seria possível a criação de contribuição de melhoria ambiental.

Nessa perspectiva, a possível criação de um tributo estritamente ambiental obsta a utilização inadequada do produto da sua arrecadação, pois uma figura tributária com finalidade específica não pode integrar os recursos gerais da Administração.

6 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL VIGENTE

A sistemática da tributação ecológica visa engajar os entes políticos tributantes em programas de desenvolvimento econômico inserido numa sociedade ecologicamente sustentável, em face da crescente deterioração ambiental.

6.1 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL ESTRANGEIRA

Na Suécia, em junho do ano de 1972, foi realizado o primeiro encontro internacional que tentou constituir a relação harmônica entre homem e natureza, designado Conferência de Estocolmo. Pretendia constituir de forma harmônica as relações entre a natureza e o homem, a fim de reconhecer o direito ao meio ambiente sadio, em razão do mesmo não ser fonte inesgotável. A proposta dessa convenção era abrandar os efeitos maléficos sobre o meio ambiente que assola o Planeta Terra.

Atualmente, a destruição ambiental danifica todo o Planeta, prejudicando todos os seus habitantes, e, conseqüentemente, danificando a vida no Planeta. Por isso, é preciso harmonizar as políticas ambientais internacionais, de forma que haja cooperação internacional em prol do bem comum, em razão das distorções antiecológicas.

Com efeito, “a questão da conservação da natureza integra uma perspectiva mundial, não só pelos efeitos da destruição ambiental que desconhece fronteiras, mas, sobretudo pela sua vinculação à dinâmica do mercado internacional”.⁵³

No contexto ambiental, cada país deve adotar medidas econômicas viáveis, desde que a economia regional não seja afetada.

Entretanto, até meados do século XX, os instrumentos econômicos ocupavam posição secundária no controle da poluição e de ações depredatórias, porque sua função era meramente abastecer os cofres públicos. Não possuía nenhuma diretriz preventiva.

A Suécia foi pioneira na reforma fiscal verde, porque, a partir de 1991, introduziu a ecotributação, transferindo a tributação sobre a renda para ações ou produtos poluidores. Estimulava a diminuição da alta carga tributária, a conscientização da sociedade e medidas

⁵³ DERANI, Cristiane. Direito ambiental econômico, São Paulo, ed. Max Limonad, 1997, p. 122.

preventivas em prol do meio ambiente. Elaborou tributos ambientais, calcados, precipuamente, nos combustíveis poluentes e energias.

Em seguida, vários países, principalmente na Europa, implementaram recursos ecológicos nos seus sistemas fiscais, através de instrumentos econômico-ambientais. A Alemanha, por exemplo, estimula o tratamento de água e tributava o gasto de energia. A Grécia sobrecarrega a carga tributária relativa aos veículos poluentes, a fim de incentivar a população a adotar procedimentos ecologicamente corretos. Já os Estados Unidos tributam o lixo doméstico, incentivando a reciclagem.

Ademais, existe o Protocolo de Kyoto, discutido em 1997, porém oficialmente em vigor a partir de 16 de fevereiro de 2005, cujos países signatários se obrigaram a abrandar o aquecimento global e a emissão de gases poluentes.

Atualmente, a comunidade européia visa instituir a tributação energética, haja vista o exemplo do aumento das alíquotas nos impostos instituídos sobre combustíveis com grande quantidade de compostos carbônicos.

Com efeito, através do emprego de instrumentos econômico-fiscais nas políticas ambientais, a comunidade internacional granjeia alternativas favoráveis ao desenvolvimento sustentável do Planeta, como impostos e taxas que estimulem a redução de atividades poluentes e a exploração indiscriminada dos ecossistemas naturais, de forma que o impacto da tributação ecológica não repercuta de forma negativa sobre os produtos de cada país.

6.2 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL NO BRASIL

O texto constitucional de 1988, apesar de ser considerado referência mundial, no tocante ao tema ambiental, ainda é insuficiente quanto à inserção de regras ambientais no sistema fiscal, em razão da pouca educação da sociedade no tocante à preservação ambiental.

Os instrumentos fisco-ambientais são mais utilizados em políticas locais, por não possuir uma sistematização harmônica a nível nacional.

Infelizmente, o país ainda prioriza os tributos estritamente arrecadatórios, incompatíveis com as metas ecológicas. Então, tais instrumentos são comumente inseridos em políticas públicas genéricas, sem aplicações específicas.

O Sistema Tributário Nacional é quase todo calcado na Carta Suprema de 1988, por isso, o legislador infraconstitucional não possui discricionariedade tratar sobre o tema da

tributação. Para haver mudança da Constituição Federal é necessário emenda constitucional. Por conseguinte, a matéria constitucional relativa à tributação só pode ser disposta caso haja emenda, visto tratar-se de assunto vinculado.

Já o meio ambiente equilibrado consiste em um direito de todo cidadão, além de ser um dos princípios da Ordem Econômica e Financeira intitulados na Carta Maior. Logo, tributação e meio ambiente se entrelaçam pelo fator extrafiscalidade.

Insta lembrar que extrafiscalidade, instituto de fins não arrecadatários, limita e influencia a atuação privada em prol dos interesses comuns da sociedade, mantido sempre o mínimo vital do contribuinte perante o Fisco.

A ecotributação visa proporcionar comportamentos ecologicamente corretos, através da educação ecológica, alternativas preventivas, concessão de isenções fiscais ou sanções premiais, e internalização dos custos ambientais gerados pelos agentes poluidores.

Diferentemente do que ocorre na maioria dos tributos, cuja função é essencialmente abastecer os cofres públicos, o tributo ambiental possui finalidade extrafiscal, sendo que suas alíquotas podem ser flexíveis segundo a essencialidade de cada produto ou serviço, e a base de cálculo pode variar conforme as necessidades de cada região.

No cenário federal, é relevante a concessão de incentivos fiscais e isenções atreladas ao Imposto Territorial Rural (ITR), ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), ao Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza (IR) e à Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental (TCFA). Quanto ao primeiro, estimula-se a efetivação da função social da propriedade rural cumulada com a preservação ambiental, por não tributar áreas de interesse ecológico. Já o segundo, cuja modulação da tributação deve se efetivar em face da essencialidade do produto, pretende reduzir as alíquotas de veículos movidos a álcool e, portanto, incitar o uso do álcool, produto brasileiro e alternativa limpa, em detrimento da utilização do petróleo, que além de ser mais caro, por ser importado, também é mais nocivo ao meio ambiente. No tocante ao IR, pretende-se abater os rendimentos empregados em atividades de reflorestamento. E, por fim, a TCFA, taxa que limita as atividades altamente poluentes à fiscalização do IBAMA.

Na seara estadual, já adotado por vários Estados-membros, como Paraná, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, São Paulo, Rondônia e Rio Grande do Sul, subsiste o ICMS ecológico, que pretende repartir de modo ambientalmente correto as verbas oriundas do ICMS aos Municípios. Há taxas florestais exigidas das companhias que explorem

recursos naturais em grande escala. Há a taxa de preservação ambiental cobrada no Arquipélago de Fernando de Noronha, pelo uso da estrutura física do local, mesmo que apenas potencialmente. Existem muitos outros exemplos, adaptados às necessidades de cada região, como tarifas sobre o esgoto industrial, programas de reciclagem de embalagens, etc.

No âmbito municipal, há o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) cuja finalidade precípua é o desempenho da função social da propriedade urbana. Nesse sentido, o imposto em tela não visa tão-somente abastecer os cofres públicos, visto que pretende estimular conduta ecologicamente correta do proprietário-contribuinte

Por conseguinte, torna-se imperiosa a integração entre sociedade e Poder Público em todos os níveis de governo, de forma que o desenvolvimento econômico se ajuste às normas ambientais. Por isso, a redução das alíquotas dos produtos seletivos, por ser essenciais, e o aumento das alíquotas de produtos supérfluos são exemplos de medidas preventivas de conservação aos ecossistemas naturais, mesmo porque estas alternativas abrandam os custos de controle ambiental para o Poder Público.

7 INCENTIVOS FISCAIS E O MEIO AMBIENTE

O incentivo fiscal reduz ou extingue da carga tributária, através da alteração de base de cálculo e alíquotas, normas de isenção, anistia, remissão e crédito presumido.

Tal renúncia fiscal é vantajosa para o Estado, porque representam investimento para o futuro, de forma que contribuirão em larga escala para a construção e manutenção de uma sociedade ecologicamente sustentável. Portanto, não representam prejuízos aos cofres públicos.

Revela renúncia total ou parcial de um crédito tributário. Conforme deduz o escólio de Souto Maior Borges, “renúncia de receita tributária é renúncia de crédito tributário, porque o crédito tributário é particular manifestação de um direito pessoal: o crédito da Fazenda Pública”.⁵⁴

Não obstante, tal figura desempenha em caráter secundário função social e extrafiscal, haja vista estimular condutas ambientalmente corretas e cooperar para o desenvolvimento socioambiental da comunidade.

Trata-se de excelente alternativa para a Administração na conscientização da sociedade sobre os problemas trazidos pela crescente degradação ambiental, porque através do abrandamento da carga tributária haverá estímulo de condutas positivas à preservação dos recursos naturais.

Em obediência às diretrizes gerais da Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar n. 101/2000 – parcela da arrecadação pública é abdicada, considerados os possíveis impactos financeiros e orçamentários na sociedade.

Exemplo de tais incentivos se dá com o Imposto de Renda (IR), cuja Lei 5.106 de 1966 autoriza pessoas físicas ou jurídicas residentes no Brasil a deduzirem importâncias comprovadamente utilizadas em florestamento ou reflorestamento nas declarações de rendimento referentes ao exercício financeiro em que o imposto for devido.

Ademais, e conforme já exposto no capítulo anterior, no caso do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Decreto 755 de 1993 fixa que veículos que funcionem a

⁵⁴ BORGES, Souto Maior. A lei de responsabilidade fiscal e sua aplicabilidade e incentivos financeiros estaduais, Revista Dialética de Direito Tributário, n. 63, São Paulo, ed. RT, 1978, p. 91.

base de álcool terão alíquotas reduzidas, de forma a privilegiar este produto brasileiro em detrimento da importação do petróleo, que além de mais caro, também é mais poluente.

O Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), com a finalidade de estimular o uso de combustíveis menos poluentes, como o álcool e o gás natural, possui alíquotas e base de cálculo diferenciados para veículos menos poluentes.

O Imposto Territorial Rural (ITR) isenta de áreas de interesse ecológico.

Já o IPTU terá alíquotas flexíveis, que variam conforme o bom desempenho da função social do imóvel urbano pelo proprietário.

As taxas e contribuições também podem ser empregadas em obras ambientais, como formas de incentivo fiscal.

Esses são alguns dos exemplos de tributos atrelados à conservação do meio ambiente, apesar da contribuição da sociedade ainda ser diminuta perante a grande e indiscriminada utilização dos recursos naturais renováveis.

Os recursos naturais podem ser utilizados e retirados da natureza, desde que preservados e não explorados de forma indiscriminada.

Nessa perspectiva, são alternativas ecologicamente recomendáveis o uso de tecnologias limpas, como por exemplo, o uso de álcool e gás natural; e o agravamento da carga tributária de produtos ou serviços nocivos ao meio ambiente.

7.1 ICMS ECOLÓGICO

O ICMS ecológico, imposto de competência estadual de estímulo à biodiversidade, é pautado no artigo 158, inciso IV da Constituição Federal.

Os entes municipais são estimulados a ter boa gestão das áreas de interesse ecológico. Estimula não só os contribuintes, mas principalmente o Município, que será beneficiado com parcela do mesmo, não obstante tal figura ser da competência estadual. Nesse caso, ao beneficiar os municípios, também beneficiará reflexamente os contribuintes com a melhoria da qualidade de vida.

Essa espécie tributária foi primeiro empregada, no Brasil, pelo Estado do Paraná, precursor na utilização do ICMS ecológico, através da Lei Complementar paranaense nº 59

de 1.991. Em seguida, o Estado de São Paulo, com o advento da Lei Complementar paulista n. 8.510 de 1993. Depois, Minas Gerais com a Lei estadual nº 12.040 de 1995.

Trata-se de mecanismo econômico-ambiental favorável aos Estados e aos Municípios, além de não ter custo ao contribuinte.

A essência deste tributo designa:

“remunerar quem, direta ou indiretamente, preserva o meio ambiente. Isso significa recompensar com dinheiro, ou outros meios, aqueles que ajudam a conservar ou produzir serviços ambientais mediante a adoção de práticas, técnicas e/ou sistemas que privilegiem a manutenção da floresta em pé. Em outras palavras, aquele município que preserva suas florestas e conserva sua biodiversidade ganha uma pontuação maior nos critérios de repasse e recebe recursos financeiros a título de compensação pelas áreas destinadas à conservação, e, ao mesmo tempo, um incentivo para a manutenção e criação de novas áreas para a conservação da biodiversidade.”⁵⁵

O ICMS ecológico, apesar de não ter a mesma finalidade do ICMS tradicionalmente conhecido, é de competência estadual, sendo que cada Estado-membro possui uma legislação diferente sobre o imposto em tela, variando segundo as particularidade de cada região.

O aludido imposto é arrecadado pelo Estado-membro, que reterá 75% do total. No entanto, deverá repassar 25% do montante arrecadado aos municípios, sendo que até ¼ dessa verba pública de 25% será repassado aos municípios segundo a lei específica de cada Estado-membro. Ademais, os ¾ dos 25% serão distribuídos segundo o importe adicionado fiscal das operações realizadas por cada Município.

Nessa perspectiva, dispõe o aludido artigo 158, inciso IV e parágrafo único, *verbis*:

“Art. 158 - Pertencem aos Municípios:

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único - As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I - três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.”

⁵⁵ “O ICMS Ecológico como uma das formas de pagamento por serviços ambientais (PSA): mercado onde todos ganham”, in <http://www.icmsecológico.org.br>.

O Município sofre intervenção direta do Estado-membro no seu processo de desenvolvimento, principalmente quanto ao importe de $\frac{1}{4}$ dos 25% atrelados à questão ambiental, que será repassado aos municípios conforme dispuser a lei de cada Estado-membro.

Pautado na boa gestão ambiental dos entes tributantes, o ICMS ecológico apregoa que cada Estado-membro contribua para o desenvolvimento sustentável dos seus respectivos municípios, que quanto mais colaborarem com a preservação da biodiversidade, mais verbas públicas terão direito.

Normalmente, o repasse das verbas públicas é feita aos Municípios, todavia é possível que as políticas ambientais municipais ajustem tal assunto às suas peculiaridades, como, por exemplo, o caso dos proprietários de Reservas Particulares do Patrimônio Natural (RPPN), unidades de conservação preservadas por particulares, no Paraná. Tais proprietários serão compensados com incentivos fiscais pelos serviços ambientais prestados.

Apesar de algumas distorções do sistema inicialmente fixado, o ICMS ecológico já rendeu bons resultados, haja vista que tal incentivo se revela, conforme Lise Vieira Tupiassu:

“um forte instrumento econômico extrafiscal com vista à consecução de uma finalidade constitucional de preservação, promovendo justiça fiscal, e influenciando na ação voluntária dos municípios que buscam um aumento de receita, na busca de uma melhor qualidade de vida para suas populações (...), e a política obteve muito sucesso porque redimensiona e valoriza todos os aspectos fundamentais para um meio ambiente saudável, incentivando os municípios a investirem na qualidade de vida de sua população”.⁵⁶

Hodiernamente, tal modalidade tributária é adotada nos Estados do Acre, Amapá, Ceará, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Rondônia, São Paulo e Tocantins.

Indubitavelmente, o desenvolvimento de um Município requer um conjunto de fatores, que devem coexistir de forma harmônica. Nesse sentido, é preciso progresso na seara econômica, fiscal, social e ambiental.

A coleta seletiva de lixo, o saneamento ambiental, a preservação das áreas de interesse ecológico e a construção de mananciais hídricos são alguns dos itens que devem

⁵⁶ SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação e políticas públicas; o ICMS-ecológico, In TÔRRES, Heleno Taveira, Direito Tributário Ambiental, São Paulo, Malheiros, 2005, pp. 735-736.

compor as políticas públicas voltadas à preservação ambiental, de forma a incentivar os contribuintes-cidadãos a colaborarem na manutenção de um meio ambiente sadio.

7.2 TAXA DE CONTROLE E FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL

A Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental foi introduzida pela Lei Federal nº 10.165 de 2000, que alterou o artigo 17 da Lei n. 6.938 de 1981, conhecida como Política Nacional do Meio Ambiente.

Tal figura tributária é polêmica, pois há discussões a cerca de sua constitucionalidade e qualificação, em outras palavras, se realmente constitui uma taxa ou se seria uma contribuição de intervenção no domínio econômico.

A legislação específica a classifica como taxa, ao passo que alguns doutrinadores o designam o tributo como contribuição de intervenção no domínio econômico, bem como Maria Lúcia Leiria:

“sua matriz está no artigo 149 da Constituição Federal de 1988: é exação interventiva da União; há a referibilidade da contribuição ao contribuinte de determinado domínio econômico; há vinculação da arrecadação à atuação da União na área econômica específica e há transitoriedade caracterizada pela finalidade a ser alcançada”.⁵⁷

O sujeito ativo é o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), enquanto o sujeito passivo é a empresa potencialmente poluidora, cuja atividade consta do Anexo VIII da aludida Lei.

Apesar de ser cobrada por um ente federal, trata-se de um tributo estadual, e essa é outra contradição na legislação da TCFA. A União faz jus a 40% do importe arrecadado e o Estado-membro a 60%. Minas Gerais, Goiás, Bahia, Santa Catarina, Rio de Janeiro, Pernambuco, Mato Grosso do Sul e Rio Grande do Norte já introduziram tal tributo no seu sistema tributário.

O fato gerador varia conforme o exercício da atividade potencialmente poluidora desempenhada por cada contribuinte. Está atrelado ao regular poder de polícia assegurado pelo IBAMA para controlar e fiscalizar atividades que contribuam para a destruição do meio ambiente.

⁵⁷ LEIRIA, Maria Lúcia Luz. Breves considerações sobre a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA, instituída pela Lei n. 10.165/2000, In TÔRRES, Heleno Taveira, Direito Tributário Ambiental, São Paulo, Malheiros, 2005, p. 773.

O parâmetro de fixação da TCFA é o risco que uma atividade potencialmente poluidora pode gerar na natureza. Será estabelecida consoante a receita bruta da empresa combinada com outros fatores como o potencial de degradação ambiental, a atividade exercida e o porte da empresa, nos termos da legislação do Imposto sobre a Renda (IR).⁵⁸

O importe é cobrado trimestralmente, pagável até o quinto dia útil do mês subsequente ao trimestre vencido, caso contrário haverá juros de mora de 1% ao mês e multa de mora de 20%.

Segue algumas decisões sobre a taxa de controle de fiscalização ambiental:

“APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA 273350 AMS 1169 SP 61.00.001169-3/ TRF 3ª REGIÃO, de 19 de julho de 2.006

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI 10.165/00. TAXA DE CONTROLE DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL – TCFA. EXIGIBILIDADE.

I - A TCFA, instituída pela Lei n. 10.165/00, com supedâneo no artigo 145, inciso II, da Constituição Federal, não possui vícios de constitucionalidade ou legalidade.

II - O fato gerador da TCFA é o controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais.

III - A descrição e classificação das entidades poluentes em categorias e graus, relativamente ao potencial de poluição ou utilização de recursos naturais, permite a identificação dos sujeitos passivos e dos critérios de apuração do valor do tributo, em respeito aos princípios da proporcionalidade, divisibilidade e especificidade, inerentes à cobrança de taxa.

IV - Apelação desprovida”.

“APELAÇÃO CÍVEL AC 2893 PI 2002.40.00.002893-0/ TRF 1ª REGIÃO, de 14 de outubro de 2005

TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. TAXA DE CONTROLE E FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL. LEI 10.165/2000. CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE.

⁵⁸ Será de pequeno porte a empresa que tiver receita bruta anual inferior a R\$1.200.000,00 (um milhão de duzentos mil reais). De médio porte se superior a R\$1.200.000,00 (um milhão de duzentos mil reais) e igual ou inferior a R\$12.000.000,00 (doze milhões). E, de grande porte se a pessoa jurídica tiver receita anual bruta superior a R\$12.000.000,00 (doze milhões).

1. As incorreções da Lei 9.960/2000, apontadas pelo STF, foram corrigidas com a edição de nova lei, que criou a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental - TCFA.
2. A Lei 10.165/2000 observou o art. 145, II, da CF, e o art. 78, do CTN, e todos os aspectos referentes à TCFA, não persistindo qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade.
3. É desnecessária lei complementar para instituição da TCFA, uma vez que não há na Constituição Federal tal exigência expressa.
4. Apelação a que se nega provimento”.

“EMBARGOS INFRINGENTES AC Nº 2002.70.00.018163-7/PR – TRF 4ª Região, de 03 de março de 2.005

EMBARGOS INFRINGENTES - TRIBUTÁRIO - TAXA DE FISCALIZAÇÃO E CONTROLE AMBIENTAL - TCFA - LEI Nº 10.165/2000 - CONSTITUCIONALIDADE.

1 - O fato gerador da Taxa de Fiscalização e Controle Ambiental não desdobra dos limites postos pela Constituição e pelo Código Tributário Nacional. Trata-se de tributo devido pelo exercício do poder de polícia de entidade legalmente encarregada de controlar e fiscalizar as atividades potencialmente danosas ao meio ambiente (Lei 7.804, de 18/07/1989, art. 2º) e cobrada das empresas que exercem tais atividades, o que se enquadra perfeitamente no conceito de taxa. É razoável que as empresas, que criam o risco de danos à natureza e disso tiram seu lucro, arquem também com os custos da respectiva fiscalização, na proporção do encargo fiscalizatório com que oneram o Estado.

2 - São adequados e estão em consonância com a Constituição e o Código Tributário Nacional os critérios estipulados pela Lei nº 10.165/2000 para servirem de base de cálculo da taxa ambiental.

3 - Desnecessária a instituição do tributo através de lei complementar”.

Finalmente, torna-se imperioso afirmar que tal modalidade tributária garante garantindo o monitoramento de atividades potencialmente nocivas à natureza e exploradora dos seus recursos, para evitar a degradação ambiental.

7.3 IPTU PROGRESSIVO NO TEMPO COMO INSTRUMENTO DA POLÍTICA URBANA EM FACE DO DIREITO AMBIENTAL TRIBUTÁRIO

A política urbana consta do artigo 21, inciso XX, do Texto Supremo, que enuncia ser da competência da União fixar as linhas norteadoras do progresso urbano, cujo objetivo final é o desenvolvimento de todo o País. Já o progresso das cidades é da competência municipal.

Com efeito, explana Américo Luís da Silva:

“O urbanismo é incumbência de todos os níveis de governo e se estende a todas as áreas da cidade e do campo, onde as realizações humanas ou a preservação da natureza possam contribuir para o bem-estar individual e coletivo. Mas, como nas cidades se concentram as populações, suas áreas exigem mais e maiores empreendimentos urbanísticos, visando oferecer o maior bem o maior número, que é objetivo supremo do moderno urbanismo”.⁵⁹

Nesse contexto surgiu o Estatuto da Cidade, Lei n. 10.257, de 10 de julho de 2001, referente ao progresso das cidades, que devem se tornar cada vez mais sustentáveis. Trata, ademais, das propriedades urbanas, consideradas como mecanismos de feição ecológica em prol do bem comum. Isto é, a o imóvel urbano, atualmente, não é apenas um espaço habitável pelo homem, pois deve ser analisado sob contexto social.

As propriedades devem exercer regularmente sua função social para consecução de uma cidade sustentável, garantindo os direitos mínimos de cada cidadão, através da instituição de saneamento ambiental, infra-estrutura básica, moradia, trabalho, transporte, lazer.

Nos dizeres de Uadi Lammêgos Bulos⁶⁰, “função social da propriedade, no sentido específico do preceito, traduz a ideia de realização concreta das quatro bases do urbanismo moderno: habitação, trabalho, recreação (ou lazer) e circulação”.

O Estatuto da Cidade foi ordenado segundo os artigos 182, 183 e 225 da Constituição Federal de 1988 e o equilíbrio ecológico. Prima pelo regular exercício da função social da propriedade urbana, de forma que esta seja bem utilizada. A ideia principal é que todos cuidem bem de suas respectivas propriedades, para que, assim, facilite o desenvolvimento urbano.

Os artigos 7º da Lei 10.257/01 e 182, § 4º, do Texto Excelso, criaram o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), de competência municipal, como um dos instrumentos tributários da política urbana, e, por ter feição ambiental, é apropriado às necessidades de proteção do meio ambiente artificial, espaço urbano construído ou edificado.

Visando lograr as funções sociais da cidade, a Administração Municipal poderá fixar o parcelamento, a edificação ou a utilização obrigatórios do solo urbano não edificado,

⁵⁹ SILVA, Américo Luís Martins da. A ordem constitucional econômica, Rio de Janeiro, ed. Lumen Juris, 1996, pp. 187-188.

⁶⁰ BULOS, Uadi Lammêgos. Constituição Federal anotada, 9ª edição, São Paulo, ed. Saraiva, 2009, p. 1285.

subutilizado ou não utilizado. Então, primeiramente, o Poder Público prevê o parcelamento ou edificação compulsórios, todavia, se o particular não obedecer a tal exigência, será exigido IPTU de forma gradual ao contribuinte, guardado o limite da anualidade, que restringe esse aumento a apenas uma vez por ano.

O IPTU possui progressividade fiscal e extrafiscal. A progressividade fiscal na propriedade urbana representa agravamento da carga tributária conforme o valor venal do imóvel. Já a progressividade extrafiscal representa o conhecido IPTU progressivo no tempo, cuja alíquota do imposto aumenta sucessivamente por cinco anos, desde que não gere confisco, em razão do contribuinte não adequar o imóvel à finalidade social da propriedade.

Anualmente, a lei específica de cada Município fixa a alíquota do IPTU, desde que não exceda 15% e nem o limite de duas vezes o importe relativo ao ano anterior.

Segundo Ricardo Alexandre, possui finalidade extrafiscal:

“o escopo da regra é estimular o cumprimento da função social da propriedade por meio de um agravamento da carga tributária suportada pelo proprietário do solo urbano que não promove seu adequado aproveitamento. A arrecadação advinda de tal situação é mero efeito colateral do tributo”.⁶¹

Segue abaixo os artigos referentes ao tributo em tela, verbis:

“Art. 5º da Lei 10.257: Lei municipal específica para área incluída no plano diretor poderá determinar o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsórios do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, devendo fixar as condições e os prazos para implementação da referida obrigação.

(...)

§ 5º. Em empreendimentos de grande porte, em caráter excepcional, a lei municipal específica a que se refere o caput poderá prever a conclusão em etapas, assegurando-se que o projeto aprovado compreenda o empreendimento como um todo”.

“Art. 7º da Lei 10.257: Em caso de descumprimento das condições e dos prazos previstos na forma do caput do art. 5º desta Lei, ou não sendo cumpridas as etapas previstas no § 5º do art. 5º desta Lei, o Município procederá à aplicação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) progressivo no tempo, mediante a majoração de alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos.

⁶¹ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário esquematizado, 2ª edição, São Paulo, ed. Método, 2008, p. 605.

§ 1º O valor da alíquota a ser aplicado a cada ano será fixado na lei específica a que se refere o caput do art. 5º desta Lei e não excederá a duas vezes o valor referente ao ano anterior, respeitada a alíquota máxima de quinze por cento.

§ 2º. Caso a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar não esteja atendida em cinco anos, o Município manterá a cobrança pela alíquota máxima, até que se cumpra a referida obrigação, garantida a prerrogativa prevista no art. 8º (...)."

"Art. 182 da CF: A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes.

(...)

§ 4º - É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:

I - parcelamento ou edificação compulsórios;

II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;

III - desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais".

O IPTU progressivo no tempo constitui instrumento sancionatório, a fim de que os contribuintes cumpram as normas urbanísticas locais. Não recai sobre um fato ilícito, pois o contribuinte hipoteticamente seria o detentor da propriedade do imóvel urbano.

Nesse diapasão, Fiorillo aduz que o aludido tributo recai tão-somente sobre o uso irregular da propriedade:

"Claro está que será através dos instrumentos da política urbana criados no Estatuto da Cidade – e, sem dúvida alguma, com a utilização do IPTU progressivo no tempo -, que o direito à terra urbana, à moradia, ao saneamento ambiental, à infra-estrutura urbana, ao transporte, aos serviços públicos, ao trabalho e ao lazer poderão ser de fato estabelecidos, o que nos leva a compreender a extraordinária importância do direito ambiental tributário como importante mecanismo destinado a viabilizar recursos financeiros para que cada cidade possa organizar seu desenvolvimento

sustentado em face não só de suas necessidades mas particularmente de suas possibilidades”.⁶²

Portanto, a interferência do ente municipal através da tributação intenta carrear recursos aos cofres públicos e, precipuamente, “o ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes, segundo estabelece o caput do artigo 182 da Constituição Federal.

7.4 TRIBUTAÇÃO E MERCADO DE CARBONO

No atual contexto, o Planeta sofre o efeito estufa – gerador de maior quantidade de gás carbônico na atmosfera –, em razão da crescente emissão de gases poluentes, tóxicos ao ser humano. Este gás gera repentinas mudanças de temperatura, que, na pior das hipóteses, pode inclusive extinguir a espécie.

Em razão do perigo iminente, a maioria dos Países do Globo estão cada vez mais preocupados com o aludido tema, de forma que torna-se imperioso encontrar soluções adequadas para minorar este efeito destruidor.

A ECO-92, ocorrida na cidade do Rio de Janeiro, foi uma das primeiras reuniões sobre tal assunto. Um dos seus documentos mais importante foi a Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudanças do Clima, cujos países adeptos deveriam diminuir as emissões de gases causadores do efeito estufa no ano de 2000 aos mesmos níveis expelidos em 1.990. Nesse contexto, repartiam as responsabilidades como forma de impugnar a degradação ambiental.

O Brasil adotou as diretrizes de tal convenção através do Decreto-Legislativo n. 1/1994, visando resguardar o sistema climático, através da redução ou extinção de gases poluentes, especialmente o carbono ou, pelo menos, estabilizá-los em prol da humanidade.

Em dezembro de 1997 foi discutido o Protocolo de Kyoto, instrumento internacional com o mesmo intento do documento ora citado. Ratificado em 15 de março de 1998, entrou em vigor tão-somente em 16 de fevereiro de 2005.

⁶² FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. Direito às cidades sustentáveis no âmbito da tutela constitucional do meio ambiente artificial e o IPTU progressivo no tempo como instrumento da política urbana em face do direito ambiental tributário, In TÔRRES, Heleno Taveira, Direito Tributário Ambiental, São Paulo, Malheiros, 2005, p. 783.

Na primeira fase do acordo, 5% foi a quantidade fixada de redução da emissão de gases poluentes em relação ao ano de 1990, como por exemplo, metano e dióxido de carbono, pelos países industrializados adotantes, considerados mais poluidores, entre os anos de 2008 e 2012.

A expectativa é abrandar a temperatura mundial entre 1,5 e 5,8 ° C, porque se continuar subindo progressivamente, haverá desastres climáticos de consequências incalculáveis para o Planeta Terra.

Entretanto, os países desenvolvidos não obtinham êxito nessas metas em seus próprios territórios. Todavia, nos dias atuais, tais países executam atividades em prol do meio ambiente em países mais pobres, principalmente aquelas que reduzam as concentrações de gases poluentes. Tal sistemática intenta utilizar os créditos de carbono em troca de certificados de emissão reduzida.

Os gases geradores do efeito estufa, especialmente o gás carbônico, podem ser negociados no mercado internacional, e convertidos em créditos de carbono.

“A redução da emissão de outros gases, igualmente geradores do efeitos estufa, também pode ser convertida em créditos de carbono, utilizando-se o conceito de Carbono Equivalente. Comprar créditos de carbono no mercado corresponde aproximadamente a comprar uma permissão para emitir GEE. O preço dessa permissão, negociado no mercado, deve ser necessariamente inferior ao da multa que o emissor deveria pagar ao poder público, por emitir GEE. Para o emissor, portanto, comprar créditos de carbono no mercado significa, na prática, obter um desconto sobre a multa devida”.⁶³

Pautados no artigo 12 do Protocolo de Kyoto, os mecanismos de desenvolvimento limpo visam concretizar o desenvolvimento sustentável, através do abrandamento de gases tóxicos e agressivos ao meio ambiente ou do seqüestro de carbono.

O crédito de carbono consiste em certificado transferido de forma onerosa a terceiros interessados no caso de diminuição da emissão de gases poluentes.

Este certificado não ocorre apenas com o gás carbônico, mas também com outras alternativas limpas, bem como o florestamento, o reflorestamento e o uso de energia limpa.

Os mecanismos de desenvolvimento limpo pressupõem os certificados de emissões reduzidas, que constituem “commodities ambientais, com negociação de mercadorias à vista,

⁶³ _____. http://pt.wikipedia.org/wiki/Cr%C3%A9ditos_de_carbono.

com entrega física e no mercado do futuro, visando ao financiamento de projetos sustentáveis”.⁶⁴

Um mercado de carbono possui três espécies, quais sejam, mercado primário, mercado secundário e mercado de carbono do futuro.

O primeiro distribui as permissões entre os países ou regiões adeptas do aludido sistema. Já o mercado de carbono secundário possui a atribuição de comprar e vender tais permissões. Quanto ao último, negocia a quantia obtida com as duas primeiras espécies, de modo que alcance resultados satisfatórios.

Como forma de solução positiva, alguns países desenvolveram mecanismos de flexibilização social, consentindo incentivos tributários pelos créditos de carbono, através de tributos ecológicos, premiação pela mitigação das emissões de carbono, enfim, regulação de um mercado sustentável.

Os tributos sobre gases industriais; sobre os dióxidos; sobre o carbono, ou seja, pelo uso de energia acima do nível tolerado; e sobre resíduos sólidos são exemplos de ecotributação, adotados na Europa, que aprimoram tecnologias limpas e métodos de reciclagem

Destarte, a reforma fiscal verde designa imposição de tributos ecológicos gerais e específicos.

A derradeira conferência internacional sobre o tema do aquecimento do Planeta, as futuras conseqüências desastrosas com as mudanças climáticas e a urgente necessidade de preservação dos recursos naturais ocorreu em dezembro de 2009, na cidade de Copenhague, na Dinamarca. Infelizmente, não surtiu os resultados desejados, em razão do embate entre os interesses dos países desenvolvidos e dos países em desenvolvimento.

Esta conferência gerou um documento que fixa a mitigação da concentração de gases tóxicos, geradores do efeito estufa, em 50% até 2050. Entretanto, tal documento não possui eficácia jurídica.

O Brasil ainda encontra empecilhos no mercado de créditos de carbono, apesar de todo o seu potencial disponível. Essa situação é conseqüência da ausência de leis específicas sobre o assunto e dos poucos investimentos para a proteção ambiental.

⁶⁴ CALIENDO, Paulo. Tributação e Mercado de Carbono, In In TÔRRES, Heleno Taveira, Direito Tributário Ambiental, São Paulo, Malheiros, 2005, p. 884.

CONCLUSÃO

Diante do exposto neste estudo, conclui-se que o meio ambiente, apesar de sempre ter existido, tornou-se motivo de preocupação, atualmente, em razão da crescente degradação dos recursos naturais, revelada através de bruscas mudanças climáticas, aumento da temperatura mundial e desmatamento indiscriminado das áreas verdes. Se nada for feito, futuramente o Planeta Terra sofrerá danos irreparáveis.

Torna-se imperiosa a inserção de elementos ecológicos nas políticas públicas econômico-fiscais, através de medidas preventivas que fomentem um meio ambiente saudável.

Os incentivos fiscais constituem alternativas preventivas aos empreendedores que perfilhem tecnologias limpas, como se fossem premiações ao bom cidadão. Outro exemplo é a conscientização da sociedade, pela educação ambiental e tributária, de forma que o contribuinte se comporte de forma ecologicamente correta.

Como medidas repressivas surgem as figuras tributárias, impostas segundo a capacidade contributiva do contribuinte.

Além de sua função precípua de conservação dos recursos naturais, o tributo ecológico também desempenha papel social, gerando impactos positivo na comunidade, qual seja, preservação ambiental para as presentes e futuras gerações.

Ao serem arrecadados, abastecem os cofres públicos para investirem na seara ambiental, por isso, contribuem no desenvolvimento de políticas ambientais, respeitando sempre os direitos do contribuinte e a dignidade da pessoa humana.

BIBLIOGRAFIA

ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário Esquematizado, 2^a ed., São Paulo, Método, 2008.

ALMEIDA, Josimar Ribeiro de. Desenvolvimento humano: conceito e medição, Rio de Janeiro, Lumen Iuris, 2000.

ALTAMIRANO, Alejandro C. “El derecho constitucional a um ambiente sano, derechos humanos y su vinculación com El derecho tributario”, in Revista Tributária e de Finanças Públicas, nº 40, São Paulo, ed. RT, outubro, 2001.

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro, 14^a ed. Saraiva, São Paulo.

ARAGÃO, Maria Alexandra de Souza. O Princípio do Poluidor Pagador. Pedra Angular da Política Comunitária do Ambiente. Coimbra, Coimbra Ed., 1997.

BARBIERI, José Carlos, Desenvolvimento e meio ambiente: as estratégias de mudanças da Agenda 21. 3^a edição, Petrópolis: Vozes, 2000.

BORGES, Souto Maior. A lei de responsabilidade fiscal e sua aplicabilidade e incentivos financeiros estaduais, Revista Dialética de Direito Tributário, nº 63, São Paulo, ed. RT, 1978.

BULOS, Uadi Lammêgos. Constituição Federal anotada, 9^o edição, São Paulo, ed. Saraiva, 2009.

CALIENDO, Paulo. Tributação e Mercado de Carbono, In TÔRRES, Heleno Taveira, Direito Tributário Ambiental, São Paulo, Malheiros, 2005.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. Direito constitucional e teoria da constituição, 3^a ed., Coimbra: Almedina, 1999.

CARRAZZA, Elisabeth Nazar. Progressividade e IPTU, Curitiba, Juruá, 1999.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário, 15^a ed., São Paulo, Malheiros, 2000.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário, 20^a edição, São Paulo, Malheiros, 2004.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, 16^a edição, São Paulo, Saraiva, 2004.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Comentários à Constituição de 1988, 7ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1998.

COSTA, Regina Helena. “Apontamentos sobre a Tributação Ambiental no Brasil”, In TÔRRES, Heleno Taveira, Direito Tributário Ambiental, São Paulo, Malheiros, 2005.

COSTA, Regina Helena. Princípio da capacidade contributiva, 3ª ed., São Paulo, Malheiros, 2003.

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

DÓRIA, Antonio Roberto Sampaio. Direito Constitucional Tributário e due process of Law, 2ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1986.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. Direito às cidades sustentáveis no âmbito da tutela constitucional do meio ambiente artificial e o IPTU progressivo no tempo como instrumento da política urbana em face do direito ambiental tributário, In TÔRRES, Heleno Taveira, Direito Tributário Ambiental, São Paulo, Malheiros, 2005.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e RODRIGUES, Marcelo Abelha. Manual de direito ambiental e legislação aplicável. 2ª edição. São Paulo: Max Limonad, 1999.

FREITAS, Rômulo de Jesus Dieguez de. Imposto, uma perspectiva ecológica in II Simpósio de Administração Tributária, Porto Alegre.

HERNÁNDEZ, Jorge Jimenez. El tributo como instrumento de protección ambiental, Granada: Comares, 1998.

KIRZNER, Vânia. Plano Diretor de Desenvolvimento Urbano (Estatuto da Cidade – Lei n. 10.257/2001), disponível em 26.04.2004, in www.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=3899.

LAFER, Celso. A ruptura totalitária e a reconstrução dos direitos humanos, São Paulo, 1988.

LEIRIA, Maria Lúcia Luz. Breves considerações sobre a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA, instituída pela Lei n. 10.165/2000, In TÔRRES, Heleno Taveira, Direito Tributário Ambiental, São Paulo, Malheiros, 2005.

LÓZES DÍAZ, Antonio. “Las Modalidades de La Fiscalidad Ambiental”, in Celso Antônio Bandeira de Mello, Direito Tributário – Estudos em Homenagem a Geraldo Ataliba, n. 1, São Paulo, Malheiros Editores, 1997.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário, 29ª ed., São Paulo, Malheiros, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. Princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988, 5ª ed., São Paulo, Dialética, 2004.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. Direito Ambiental Brasileiro, 12ª ed., São Paulo, ed. Malheiros, 2004.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Sistema tributário na Constituição de 1988. São Paulo, ed. Saraiva, 1990.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo, 17ª ed., São Paulo, Malheiros, 2003.

MILARÉ, Édís. Direito do Ambiente, 6ª edição, São Paulo, RT, 2009.

MORAES, Bernardo Ribeiro. Compêndio de direito tributário. 3ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1995.

NALINI, José Renato. Ética ambiental, 2ª ed., Campinas, Millennium, 2003.

NUSDEO, Fábio. Curso de economia: introdução ao direito econômico, São Paulo, RT, 1997.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito Tributário e Meio Ambiente. Rio de Janeiro, Renovar, 1995.

RIBEIRO, Maria de Fátima e FERREIRA, Jussara S. A. B. N. O papel do Estado no desenvolvimento sustentável: Reflexões sobre a tributação ambiental como instrumento de políticas públicas, In TÔRRES, Heleno Taveira, Direito Tributário Ambiental, São Paulo, Malheiros, 2005.

RODRIGUES, Marcelo Abelha. Instituições de direito ambiental, São Paulo, Max Limonad, 2002.

SAYAGO, Daiane E.; OLIVEIRA, José Marcos D., SEROA DA MOTTA, R. Resíduos sólidos: proposta de instrumentos econômicos ambientais, Brasília: Ministério do Planejamento e Orçamento, 1998.

SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação e políticas públicas: o ICMS-ecológico, In TÔRRES, Heleno Taveira, Direito Tributário Ambiental, São Paulo, Malheiros, 2005.

SILVA, Américo Luís Martins da. A ordem constitucional econômica, Rio de Janeiro, ed. Lumen Juris, 1996.

SILVA, José Afonso da. Direito ambiental constitucional, 7ª ed., São Paulo, Malheiros, 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário, 12^a ed., Rio de Janeiro, Renovar, 2005.

TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação ambiental – a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável, Rio de Janeiro, Renovar, 2006.

VARGAS, Jorge de Oliveira. O direito tributário a serviço do meio ambiente in cadernos de Direito Tributário e Finanças públicas, São Paulo, vol. 6, n. 25, pp. 62-75, out/dez, 1998.

YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômico-financeiros e tributários. Ênfase na prevenção. A utilização econômica dos bens ambientais e suas implicações, In TÔRRES, Heleno Taveira, Direito Tributário Ambiental, São Paulo, Malheiros, 2005.

_____. “O ICMS Ecológico como uma das formas de pagamento por serviços ambientais (PSA): mercado onde todos ganham”, in <http://www.icmsecologico.org.br>.

_____. http://pt.wikipedia.org/wiki/Cr%C3%A9ditos_de_carbono.