

UNIVERSIDADE DE MARÍLIA – UNIMAR

VÂNIA SENEGALIA MORETE SPAGOLLA

**TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: PROPOSTA PARA INSTITUIÇÃO DE
UM IMPOSTO AMBIENTAL NO DIREITO BRASILEIRO**

MARÍLIA
2008

Livros Grátis

<http://www.livrosgratis.com.br>

Milhares de livros grátis para download.

VÂNIA SENEGALIA MORETE SPAGOLLA

**TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: PROPOSTA PARA INSTITUIÇÃO DE
UM IMPOSTO AMBIENTAL NO DIREITO BRASILEIRO**

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Direito da Universidade de Marília, como exigência parcial para a obtenção do grau de Mestre em Direito, sob orientação da Prof.^a Dr.^a Maria de Fátima Ribeiro.

MARÍLIA
2008

Autora: VÂNIA SENEGALIA MORETE SPAGOLLA

Título: TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: PROPOSTA PARA INSTITUIÇÃO DE UM IMPOSTO AMBIENTAL NO DIREITO BRASILEIRO.

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Direito da Universidade de Marília, área de concentração Empreendimentos Econômicos, Desenvolvimento e Mudança Social, sob a orientação da Prof.^a Dr.^a Maria de Fátima Ribeiro.

Aprovado pela Banca Examinadora em 25/04/2008

Prof.^a Dr.^a Maria de Fátima Ribeiro

Prof.^a Dr.^a Maria Luisa Faro

Prof.^a Dr.^a Soraia Lunardi

Dedico este trabalho aos meus pais, que contribuíram de forma decisiva para a realização desse sonho, e especialmente ao meu marido, amor de minha vida, pelo companheirismo e dedicação absoluta.

Agradeço, primeiramente, a Deus, por ter me concedido saúde e forças para concluir esta etapa tão importante da minha formação acadêmica.

Agradeço também à minha Professora orientadora, pela atenção despendida e pelo saber que me foi transmitido durante a elaboração do trabalho.

Agradeço ainda a colaboração dos demais professores, funcionários e aos colegas de turma, pelo companheirismo e pelas horas que passamos juntos.

O fim do Direito é a paz; o meio de atingi-lo, a luta. O Direito não é uma simples idéia, é força viva. Por isso a justiça sustenta, em uma das mãos, a balança, com que pesa o Direito, enquanto na outra segura a espada, por meio da qual se defende. A espada sem a balança é a força bruta, a balança sem a espada é a impotência do Direito. Uma completa a outra. O verdadeiro Estado de Direito só pode existir quando a justiça bradir a espada com a mesma habilidade com que manipula a balança.

Rudolf Von Ihering

TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: PROPOSTA PARA INSTITUIÇÃO DE UM IMPOSTO AMBIENTAL NO DIREITO BRASILEIRO

Resumo:

A degradação ambiental que se presencia atualmente no país não permite que o ser humano desfrute de forma plena de direitos fundamentais que lhe são garantidos pela Constituição da República Federativa do Brasil em seu artigo 225, quais sejam o meio ambiente ecologicamente equilibrado e, conseqüentemente, a sadia qualidade de vida. Para que se possa implementar a sustentabilidade, conciliando o desenvolvimento econômico e a preservação dos recursos naturais para a presente e futuras gerações, criou-se no ordenamento jurídico pátrio a figura da tributação ambiental, a qual permite a graduação da carga tributária e o direcionamento das espécies tributárias já existentes com o intuito de conduzir a sociedade a adotar a proteção ambiental como prioridade. A tributação ambiental pretende incentivar as posturas preservacionistas de pessoas jurídicas mediante a concessão de incentivos fiscais e controlar as condutas que degradam o meio ambiente através da majoração de tributos. O objetivo da presente pesquisa consiste em identificar o sentido ambiental atribuído às figuras tributárias já existentes, desvendar sua fundamentação e viabilidade e analisar sua repercussão no âmbito jurídico, bem como demonstrar a possibilidade de criação de um imposto ambiental direto, com estrutura própria e validade formal e material. Busca-se demonstrar que os agentes econômicos, considerados hodiernamente os maiores poluidores, podem contemplar a causa ambientalista e obter benefícios em virtude desse posicionamento, seja em razão da imagem positiva que será gerada perante o consumidor, seja em razão da economia no pagamento de tributos. Para que o presente estudo possa ser desenvolvido, necessária faz-se a utilização dos métodos científicos dedutivo e histórico, além de uma intensa pesquisa bibliográfica e jurisprudencial, que permita identificar as vantagens e desvantagens da aplicação desta tributação ambiental.

Palavras-chave: extrafiscalidade; tributação ambiental; preservação ambiental.

ENVIRONMENTAL TAXATION: PROPOSAL FOR THE ESTABLISHMENT OF AN ENVIRONMENTAL TAX IN THE BRAZILIAN LAW SYSTEM

Abstract:

The environmental degradation currently observed in the country does not allow human beings to fully enjoy fundamental rights guaranteed by the Constitution of the Federal Republic of Brazil in its article 225, namely an ecologically balanced environment and, consequently, sound life quality. In order to be able to implement sustainability, harmonizing economical development and the preservation of natural resources for present and future generations, environmental regulations were enacted in the home legal system permitting a gradation of the tax burden and directing existent tax species in the intent of steering society towards adopting environment protection as a priority. Environmental taxes aim at both encouraging environment-friendly behavior of legal entities by way of the concession of tax incentives and controlling the environment-unfriendly behavior by way of tax increase. The present study aims at identifying the environmental meaning ascribed to existent types of taxes, revealing its grounding and feasibility and analyzing its repercussion in the judiciary sphere, as well as evidencing the possibility of creating a direct environmental tax with a structure and formal and material validity of its own. One seeks to demonstrate that economic agents currently seen as the major polluters may consider the environmental cause and obtain benefits from it, due to the positive image created towards the consumer, or to saving on tax payments. In order to develop the present study, scientific deductive and historical methodologies have been accomplished, as well as an extensive review of literature and jurisprudence as to identifying the advantages and disadvantages of environmental tax enforcement.

Keywords: extrafiscality; environment tax (green tax); environment preservation.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1 O PAPEL DO ESTADO NO DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E DO MEIO AMBIENTE	14
1.1 ORDEM ECONÔMICA E FINANCEIRA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL	21
1.2 O ESTADO COMO AGENTE INTERVENTOR, PLANEJADOR E FISCALIZADOR DA ATIVIDADE ECONÔMICA	30
1.3 ECONOMIA E MEIO AMBIENTE: RELAÇÃO ENTRE OS ARTIGOS 170 E 225 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.....	36
2 MEIO AMBIENTE ECOLOGICAMENTE EQUILIBRADO: DIREITO TRANSINDIVIDUAL	44
2.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA PROTEÇÃO AMBIENTAL	51
2.2 PRINCÍPIOS NORTEADORES DA PROTEÇÃO AMBIENTAL VIA SISTEMA ECONÔMICO E TRIBUTÁRIO	58
2.2.1 Princípio do Desenvolvimento Sustentável.....	59
2.2.2 Princípio do Poluidor Pagador.....	63
2.2.3 Princípios da Prevenção e Precaução	66
2.2.4 Princípio da Cooperação.....	70
3 A IMPLEMENTAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS AMBIENTAIS E O DIREITO TRIBUTÁRIO	74
3.1 FISCALIDADE E EXTRAFISCALIDADE	78
3.2 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: CONCEITO E OBJETIVOS	88
3.2.1 Tributação Ambiental no MERCOSUL	94
3.3 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL.....	98
3.3.1 Princípio da Legalidade	99
3.3.2 Princípio da Igualdade	101
3.3.3 Princípio da Capacidade Contributiva.....	104
3.4 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL E SEU CARÁTER NÃO SANCIONATÓRIO.....	107

4 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL E SEU DIRECIONAMENTO PARA A QUESTÃO AMBIENTAL	112
4.1 TRIBUTOS: CONCEITO, CARACTERÍSTICAS E ESPÉCIES	119
4.2 IMPOSTO.....	127
4.3 TAXA DE CONTROLE E FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL	135
4.4 CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA DE CARÁTER AMBIENTAL.....	139
4.5 EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS AMBIENTAIS.....	142
4.6 CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO.....	145
4.7 VIABILIDADE DA CRIAÇÃO DE UM IMPOSTO AMBIENTAL.....	148
CONCLUSÃO	165
REFERÊNCIAS	170
ANEXO	176

INTRODUÇÃO

Nas últimas décadas, a população tem sentido os efeitos da degradação ambiental gerada pelo desenvolvimento desenfreado e pelo uso inadequado dos recursos naturais. A visão antropocêntrica ainda dominante, que coloca o ser humano como o elemento central e a natureza a serviço exclusivo de suas necessidades, tem acarretado prejuízos imensuráveis ao meio ambiente e, via de consequência, à sociedade mundial.

O Brasil, embora seja um país que abriga uma rica biodiversidade e um patrimônio genético invejável, não está imune aos efeitos maléficos da degradação, os quais se estendem a todo o planeta. Ao contrário, a extensão territorial que dificulta mecanismos de fiscalização e a falta de recursos financeiros para investir em programas de desenvolvimento sustentável, prevenção e restabelecimento de áreas degradadas, aliadas à ausência de políticas públicas efetivas e à falta de consciência ecológica por parte da população, são agravantes que tornam o país ainda mais vulnerável aos problemas ambientais.

Em busca de soluções para o problema da degradação e a atenuação de suas consequências no país, o poder público e as organizações não governamentais lançam constantemente vários programas, objetivando a conscientização da sociedade e dos mais diversos setores empresariais para a preservação do meio ambiente como forma de melhoria da qualidade de vida. No entanto, apenas a educação ambiental não tem sido suficiente para alertar a sociedade dos riscos da degradação e incentivar a adoção de posturas que defendam a causa ambientalista.

Outra alternativa para o controle da degradação é a criação de leis que venham a descrever condutas ambientalmente corretas e estabelecer sanções para aqueles que as descumprirem. Essas leis são elaboradas pelo poder legislativo e sua aplicação tem sido de extrema importância para a melhoria das condições ambientais. Entretanto, os mecanismos de direção e as normas cogentes ainda não são suficientes para equilibrar o desenvolvimento econômico e a preservação dos recursos naturais.

O que se percebe é que apenas o poder público não consegue estancar os efeitos da degradação e implementar políticas públicas de prevenção e recuperação ambiental. É

necessário que toda a sociedade esteja envolvida nas ações em prol do meio ambiente, possibilitando uma vida saudável para a presente e as futuras gerações.

Neste diapasão, tem-se que um forte aliado para o governo em busca da proteção ambiental é o setor empresarial, o qual figura como um dos maiores poluidores em razão da alta produtividade e dos processos de industrialização. Contudo, faltam incentivos e benefícios para que os empresários deixem de usar os recursos naturais de forma predatória, optando pela sustentabilidade.

É justamente neste momento que surge o Direito Tributário como forma de orientação da conduta da sociedade em geral. A criação de incentivos fiscais para os agentes econômicos que utilizam a política de uso sustentável dos recursos naturais nos seus processos de produção incentiva os empresários a adotarem a postura de defesa ambiental como forma de economia na carga tributária a ser suportada e de adequação às necessidades mundiais de preservação e mercadológicas.

A utilização destes benefícios fiscais em relação às espécies tributárias já existentes pode ainda ser reforçada pela captação de recursos que financiem as ações de prevenção e restabelecimento do ambiente degradado e pela implementação de um imposto ambiental direto, fruto da competência residual da União e totalmente compatível com o ordenamento constitucional.

O objetivo desta pesquisa é demonstrar que a utilização do Sistema Tributário Nacional como forma de efetivar os valores constitucionais ambientais torna-se altamente positiva, tendo em vista as infinitas possibilidades de se adaptarem os tributos já previstos à finalidade de defesa do meio ambiente e de se instituir uma figura tributária nova, que respeite os requisitos materiais e formais previstos na legislação pátria e que seja totalmente voltada à proteção ambiental.

Pretender-se-á, por meio da abordagem de aspectos materiais e teóricos das disciplinas envolvidas no tema, salientar que o direcionamento dos tributos para a questão ambiental é pertinente e viável, tanto em seu aspecto prático quanto jurídico.

Em um primeiro momento, será averiguada a influência do Estado no desenvolvimento econômico e ambiental. Nesse primeiro capítulo abordar-se-á a estrutura da ordem econômica e financeira na Constituição Federal de 1988, seus princípios e fundamentos, bem como os limites, para que o poder público possa intervir no setor privado e direcionar a conduta dos agentes econômicos para que sejam atingidos objetivos socialmente desejáveis e compatíveis com o Estado Democrático de Direito.

Por outro lado, apresentar-se-á como essencial a aproximação da economia e do meio ambiente, apontando-se que essas duas esferas devem ser sintonizadas já que são interdependentes, conforme se constata por intermédio da interpretação sistemática das disposições constitucionais. A natureza apresenta-se como a principal fonte de produção e riquezas e promover sua preservação é manter as possibilidades de exploração e de um desenvolvimento economicamente sustentável.

Na seqüência, focar-se-á o direito ao bem ambiental como um direito transindividual, de forma que o seu conteúdo ultrapassa a esfera do indivíduo para atingir a sociedade como um todo. Constituirá também objeto de análise o modo pelo qual a proteção ambiental evoluiu historicamente, no plano interno e externo, e os princípios que a norteiam via sistema econômico e tributário.

O terceiro capítulo ressaltará a implementação de políticas públicas ambientais e sua sintonia com o Direito Tributário e demonstrará que, seja no sentido fiscal ou extrafiscal, os elementos tributários existentes podem ser voltados à defesa do meio ambiente. Analisar-se-á o conceito, os objetivos e o caráter não sancionatório da tributação ambiental no direito brasileiro e no âmbito do MERCOSUL, além de se desvendarem alguns dos princípios constitucionais que permeiam esta parceria e que mostram sua compatibilização com os valores previstos na Lei Maior.

No quarto e último capítulo desta pesquisa, serão observadas as espécies tributárias fundamentais na efetivação da tutela ambiental. Vislumbrar-se-á nos impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições de intervenção do domínio econômico, a viabilidade de sua utilização com vistas a alcançar o meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Será considerada ainda a possibilidade de se instituir um imposto ambiental direto, válido material e formalmente, apto a gerar efeitos positivos na luta contra a degradação do meio ambiente. Será criada a estrutura desse tributo, apontando o fato jurídico tributário, seus sujeitos passivos e ativos, sua base de cálculo e suas alíquotas, tudo em consonância com as disposições legais pertinentes.

Vale acrescentar que a elaboração da presente dissertação será fundamentada na doutrina e jurisprudência do ordenamento jurídico pátrio, com o intuito de estruturar a pesquisa em bases sólidas e adequadas à importância do assunto tratado. A metodologia empregada para o seu desenvolvimento será dedutiva e histórica, partindo-se de conceitos já estruturados e pacificados para se chegar à essência da tributação ambientalmente orientada.

1 O PAPEL DO ESTADO NO DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E DO MEIO AMBIENTE

O Estado é o poder social institucionalizado e ele se legitima enquanto exterioriza suas finalidades, ou seja, nos serviços que presta à coletividade. Sendo uma produção social, a finalidade do Estado deve ser sempre o bem estar da população, buscando, para tanto, posicionar-se de forma a garantir o pleno desenvolvimento das instituições econômicas e sociais, intervindo menos ou mais, conforme aponta a realidade.

Neste diapasão, indaga-se qual deve ser o grau de intervenção do Estado em uma economia para que este consiga cumprir seus objetivos precípuos: satisfazer as demandas sociais e garantir o desenvolvimento. Para que se possa traçar o papel do Estado e sua contribuição para o desenvolvimento econômico, torna-se imprescindível desvendar as doutrinas econômicas que permearam a história, suas falhas e conquistas.

Durante toda a história, várias foram as tentativas de decifrar os fatos econômicos e apontar a melhor forma de compreendê-los, sempre em busca da solução para o problema central da economia: suprir necessidades ilimitadas da sociedade com base em recursos escassos. Cada uma das doutrinas que surgiram com o passar do tempo, devidamente influenciada pelos fatos sociais, pelos valores que existiam nos respectivos períodos e pela intervenção (máxima ou mínima) do Estado, contribuiu, umas de forma mais tímida e outras de forma determinante, para a formação da concepção atual de desenvolvimento econômico.

Três foram os grandes sistemas econômicos no decorrer da história: liberal, social e socialista, seguidos do neoliberalismo, tendência dominante na atualidade. Para que se desenvolva o presente estudo com a devida adequação, é preciso que se compreenda como surgiram e que se determinem os conceitos básicos em que se fundamentam esses sistemas, analisando-se principalmente o comportamento do Estado em relação a cada um deles.

A doutrina liberal, insurgindo-se contra o mercantilismo, mais especificamente no século XVIII e por influência expressa da Revolução Francesa, entendia que o intervencionismo era a expressão do poder arbitrário do Estado, que reservava para si todos os direitos, impondo inúmeros deveres aos cidadãos. Sendo assim, para a corrente liberal, nesse

sistema intervencionista, ao invés de os interesses do Estado caminharem no mesmo sentido que os interesses individuais, o que se presenciava era uma oposição que crescia cada vez mais.¹

Assentado em posições que condenavam a abusiva regulamentação gerada pela interferência excessiva do Estado e que ressaltavam as liberdades individuais como forma de se atingir o bem-estar da população, o liberalismo clássico se instalou e tinha em Adam Smith um de seus maiores pensadores. Da obra “A Riqueza das Nações” é possível extrair os posicionamentos da escola liberal e como a intervenção estatal no setor econômico era o principal alvo de críticas.

Na referida obra, Adam Smith descreveu, através da teoria da “mão invisível”, a essência da doutrina liberal, a qual se centralizava na idéia de que as leis do mercado poderiam fluir naturalmente, apontando elas mesmas, sem qualquer interferência de elementos externos - mais exatamente do Estado - as soluções para os problemas concretos que aparecerem no decorrer da história. O mercado seria auto-regulável, não devendo o Estado intervir nas suas leis para que esse atingisse o sucesso esperado. Para os liberais, o papel do Estado na busca pelo desenvolvimento econômico era mínimo: quanto menos Estado, melhor.²

Neste sentido, assevera Manoel Gonçalves Ferreira Filho:

Tal omissão ajusta-se, ademais, perfeitamente ao pensamento econômico liberal, segundo o qual a regra de ouro seria o *laissez-faire*, *laissez-passer*, devendo o Estado abster-se de ingerência na órbita econômica. Melhor do que ele, mais sabiamente do que ele, a ‘mão invisível’ de que fala Adam Smith regularia a economia. [...] Inspira-se o ideário econômico que Adam Smith tão bem exprimiu no famoso livro *A Riqueza das Nações*. Ou seja, que a satisfação das necessidades gerais da comunidade melhor se dá pela livre concorrência entre homens que, perseguindo diretamente interesses egoísticos (o próprio lucro), logram o interesse geral, sem dele cogitarem, guiados por uma como que ‘mão invisível’. E isto em face de um Estado que não intervém no plano econômico, zelando apenas pela manutenção da ordem pública e das demais condições da competição.³

¹ HUGON, Paul. *História das Doutrinas Econômicas*. 14 ed. São Paulo: Atlas, 1995, p. 88.

² SMITH, Adam. *A Riqueza das Nações* apud HUGON, Paul. *História das Doutrinas Econômicas*. 14 ed. São Paulo: Atlas, 1995, p. 106.

³ FILHO, Manoel Gonçalves Ferreira. *Direito Constitucional Econômico*. São Paulo: Saraiva, 1990, p. 03.

Vale ainda acrescentar que, para a doutrina liberal, o Estado não deveria deixar de exercer suas funções típicas e essenciais, incompatíveis com as atividades exercidas pelo setor privado, como, por exemplo, a proteção da sociedade contra os ataques externos (defesa nacional), estabelecer a justiça, manter instituições não lucrativas necessárias à sociedade, controlar a emissão de papel moeda e a taxa de juros, instituição, cobrança e arrecadação de tributos e exercício do poder de polícia, entre outras.

A crítica recaía apenas sobre a intervenção excessiva no setor econômico. Segundo esta escola, a liberdade econômica atuava como um dos aspectos da liberdade individual, de forma a estar protegida pelos direitos e garantias fundamentais. Qualquer limitação neste setor representava um atentado não só à liberdade, mas também à implementação do desenvolvimento econômico.

Ocorre que essa intervenção mínima do Estado na vida econômica da sociedade gerou conseqüências desastrosas, tais como o abuso do poder econômico, representado pela criação de monopólios que provocaram a diminuição das pequenas empresas, bem como desigualdades sociais acentuadas, marcadas por um grande proletariado massacrado pela busca incessante e ilimitada do lucro e riqueza.

Em contraposição ao Estado Liberal, surgiu, como conseqüência da Revolução Russa de 1917, o denominado Estado Social, em que a preocupação com o princípio da liberdade foi superada pela necessidade de se assegurar o cumprimento de outro princípio, o da igualdade. A substituição do ambiente concorrencial pela concentração econômica, as desigualdades geradas pelo capitalismo voraz e o aumento desenfreado da miséria e pobreza impuseram a necessidade de alargamento das funções do Estado. Sobre o Estado Social, Ivo Dantas salienta que:

O lema do Estado Liberal *laissez-faire, laissez-passer* cede lugar à presença do Estado que assume o papel e a responsabilidade de oferecer ao homem um mínimo de condições para viver com dignidade. Esta presença estatal passa-nos a oferecer uma distinção que hoje assume importância capital: enquanto os 'direitos individuais' significam um 'não fazer' do Estado e dos demais agentes públicos, os 'direitos sociais' devem ser vistos como aqueles que têm por objeto atividades positivas do Estado, do próximo e da sociedade, para subministrar aos homens certos bens e condições.⁴

⁴ DANTAS, Ivo. *Direito Constitucional Econômico – globalização & constitucionalismo*. Curitiba: Juruá, 2002, p. 38.

Somente uma intervenção estatal mais acentuada seria capaz de corrigir as externalidades negativas geradas pelo sistema liberal. A ideologia do Estado Social estava assentada nos seguintes aspectos principais: previsão dos direitos sociais de segunda dimensão, atuando o Estado como verdadeiro “protetor dos necessitados”; intervenção direta do Estado na economia, com o intuito de coibir os abusos e as disparidades geradas pelo sistema capitalista; regulação da relação capital/trabalho; garantia da propriedade e de sua função social.

Este Estado Social, com o objetivo de restabelecer a harmonia entre sociedade e poder público, tentava manter o núcleo liberal dos direitos individuais e políticos, mas ampliava o rol de direitos fundamentais, acrescentando a esses os direitos sociais relativos ao trabalho, saúde, educação, previdência e ainda os direitos econômicos. Esta garantia dos direitos econômicos marcava a postura intervencionista do Estado, que passava a regular a economia e, em alguns casos, a atuar como empresário e exercer atividades econômicas em concorrência com o particular.

Segundo a doutrina ora em comento, o papel do Estado deveria ser mais evidenciado em busca do desenvolvimento econômico, afinal, a experiência anterior da escola liberal já tinha demonstrado o quão amargo poderia ser um sistema sem qualquer intervenção e deixado ao livre caminhar dos agentes econômicos e do mercado. O Estado Social tentava atribuir à ordem econômica uma finalidade de justiça, ou seja, uma distribuição mais equânime da riqueza como forma de assegurar a todos condições dignas de vida. Manoel Gonçalves Ferreira Filho, sobre o Estado Social, pontua que:

Consagra o tipo descentralizado de organização econômica e reconhece plenamente a atividade privada. Entretanto, admite a intervenção do Estado no domínio econômico, a fim de corrigir abusos, a sua atuação como empresário em setores essenciais ou pouco desenvolvidos (princípio da subsidiariedade), estabelece monopolizações e tolera nacionalizações.⁵

Não se pode esquecer que o Estado Social foi abertamente influenciado pelo Estado Socialista. Também instaurado como uma reação ao sistema liberal, o socialismo, presente com maior força nos países europeus. Enquanto o Estado Social ainda mantinha algumas

⁵ FILHO, Manoel Gonçalves Ferreira. *Direito Constitucional Econômico*. São Paulo: Saraiva, 1990, p. 14.

estruturas do liberalismo, o socialismo foi marcado por idéias mais radicais e totalmente avessas ao modelo de economia e sociedade capitalista.

A igualdade constitui o principal objetivo do sistema socialista, assim como no sistema social. No entanto, para que ela fosse atingida, consideravam os socialistas ser necessária a supressão total ou parcial da propriedade individual e da liberdade econômica. Sendo assim, permite-se afirmar que uma economia socialista atua de forma totalmente centralizada, onde o Estado é utilizado como forte instrumento coercitivo para garantir a propriedade coletiva e estatal e extirpar a propriedade privada dos meios de produção.

Constatado o fracasso do socialismo, nos anos oitenta, evidenciado pelos erros do planejamento centralizado e da eliminação do mercado mediante a estatização dos meios de produção, acompanhado das acentuadas críticas ao Estado Social, veio a reação neoliberalizante, tendência dominante atualmente e coordenada principalmente pelos países altamente industrializados. Com nascedouro na Europa e na América do Norte, os neoliberais apresentam verdadeira repulsa ao intervencionismo estatal exacerbado dos regimes socialistas, considerando-o o grande entrave do desenvolvimento econômico.

Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy ensina que

O núcleo do pensamento neoliberal radicava então na sistemática denúncia dos males causados pelos países de altíssimo nível de intervenção. Conseqüentemente, a par dos elogios, feitos ao capitalismo e ao regime da livre concorrência, a vertente teórica do neoliberalismo criticou e hostilizou qualquer ordem de pensamento comprometida com as aventuras ditatoriais.⁶

Prelecionam os neoliberais que deve haver o restabelecimento da livre concorrência, sendo esse o meio mais propício para que se instale o progresso da economia. A doutrina ora mencionada reclama, portanto, a intervenção do Estado apenas com o intuito de eliminar tudo quanto possa obstar o livre funcionamento do mercado, como, por exemplo, na repressão ao abuso do poder econômico, formação de cartéis e trustes, ou até mesmo agrupamento de produtores com a intenção de controle de uma parcela da referida atividade.

⁶ GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Globalização, Neoliberalismo e Direito no Brasil*. Londrina: Humanidades, 2004, p. 30.

O neoliberalismo adota a noção de um Estado liberador de todos os obstáculos à liberdade de iniciativa e concorrência e fiscalizador do mercado, além de prever ainda a possibilidade de este exercer permanentemente a sua atuação em certos setores da economia social, afinal, as vítimas inevitáveis da ordem econômica devem ser socorridas. O poder público deve adotar as medidas necessárias para reduzir ao mínimo as injustiças econômicas, ou mesmo para evitá-las.⁷

Partia-se do princípio da redução da ação do Estado na economia para que se chegasse ao ponto em que este apenas preservasse a ordem política e econômica, deixando as empresas privadas livres para atuar no mercado, desregulamentando e privatizando inúmeras atividades econômicas antes controladas pelo poder público.

Somente em novembro de 1989, durante o chamado Consenso de Washington, o Brasil e demais países da América Latina aderiram a esse movimento e às suas propostas: acabar com a inflação, privatizar, deixar o mercado regular a sociedade, através da redução do papel do Estado. Conforme assevera Boaventura de Souza Santos:

Nos termos do Consenso de Washington, a responsabilidade central do Estado consiste em criar o quadro legal e dar condições de efetivo funcionamento às instituições jurídicas e judiciais que tornarão possível o fluir rotineiro das infinitas interações entre os cidadãos, os agentes econômicos e o próprio Estado.⁸

O neoliberalismo vem com forte conotação de regime próprio instituído pela globalização, embora grande parte da doutrina classifique esta como fato histórico e aquele como uma ideologia, de forma que não existe uma relação necessária e dependente entre eles. Nada impede que a globalização venha revestida de outras doutrinas econômicas já existentes, como o socialismo, por exemplo, ou totalmente novas, fruto da realidade que se instala em determinado período.

Atualmente, assinala-se para o declínio do neoliberalismo, já que as decisões tomadas com fundamento na desregulamentação apresentada como ideal por esta doutrina pouco ou nada contribuíram para o desenvolvimento econômico. Ao contrário, o que se presencia cada vez mais são altas taxas de desemprego, aumento dos níveis de exclusão social, elevação da

⁷ HUGON, Paul. *História das Doutrinas Econômicas*. 14 ed. São Paulo: Atlas, 1995, p. 153.

⁸ SANTOS, Boaventura de Souza. *A Globalização e as Ciências Sociais*. São Paulo: Cortez, 2002, p. 43.

desigualdade de distribuição de renda nos países e o aumento da distância entre as classes dos pobres e dos ricos, além da diminuição das taxas de crescimento e de investimento externo.

Eros Roberto Grau, ao analisar o neoliberalismo, afirma:

O neoliberalismo é fundamentalmente anti-social. [...] Há marcante contradição entre o neoliberalismo – que exclui, marginaliza – e a democracia, que supõe o acesso de um número cada vez maior de pessoas aos bens sociais. Por isso dizemos que a racionalidade econômica do neoliberalismo já elegeu seu principal inimigo: o Estado Democrático de Direito.⁹

Analisados os sistemas que foram identificados pelos estudiosos como os mais expressivos na história da economia, pertinente se faz o questionamento, no que se refere ao direito brasileiro, sobre qual seria o modelo econômico adotado pela Constituição Federal de 1988.

Cumprir aqui salienta o aspecto híbrido da atual economia brasileira, orientada pelos artigos da Lei Maior. Em análise mais aprofundada, é possível constatar hipóteses de intervencionismo estatal, como o fazem os artigos 173 e 174, e disposições que contemplam o capitalismo e o sistema de liberdades individuais, como a livre iniciativa e a livre concorrência.

Constata-se que o ordenamento jurídico pátrio, segundo os parâmetros da Carta Magna, mostra-se inovador e prudente ao aproveitar o que de melhor existiu nos sistemas acima elencados e construir um modelo próprio, rechaçando as características que se mostraram negativas no decorrer da história. Neste contexto, elimina a lei o poder centralizado e controlador do Estado e reconhece na parceria entre esse e a sociedade o meio mais propício para a instalação do desenvolvimento econômico e social.

Esclarece ainda Eros Roberto Grau que a Constituição Federal de 1988 define um modelo econômico de bem-estar social, desenhado pelo exposto nos artigos 1º, 3º e 170 do referido diploma legal e totalmente incompatível com o neoliberalismo atual. Estas determinações, fundamentos do Estado Democrático de Direito, não podem ser ignoradas pelo

⁹ GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 10 ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 57.

Poder Executivo, de forma que os programas de governo é que devem ser adaptados às regras da Lei Maior, e não o inverso, sob pena de flagrante inconstitucionalidade.¹⁰

Esses programas de governo são orientados por políticas públicas que representam a organização sistemática dos princípios fundamentais e dos objetivos que orientam o Estado brasileiro. As políticas públicas são efetivadas por meio da intervenção estatal em busca da resolução dos problemas sociais apresentados e da instalação do desenvolvimento a partir da participação ativa da população e representam um rompimento das barreiras que insistem em separar a administração pública da sociedade.

Logo, percebe-se que o papel do Estado é de suma importância para ditar a velocidade das mudanças econômico-sociais de uma determinada nação e deve estar em total consonância com a previsão constitucional. Cada qual dos sistemas acima expostos (com suas virtudes e falhas próprias) demonstra que, seja com maior ou menor interferência nas atividades do mercado, o Estado contribui de forma essencial para a implementação do desenvolvimento econômico.

Partindo-se do princípio de que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, permeada pelos ideários sociais, impõe uma intervenção estatal apurada no campo dos direitos sociais e a regulação do setor econômico, mas, por outro lado, preserva as liberdades individuais, sempre em busca dos objetivos do Estado Democrático de Direito e da dignidade da pessoa humana, necessário se faz o estudo da ordem econômica e financeira ali prevista e orientadora das políticas públicas, principalmente as desenvolvidas quanto à preservação ambiental.

1.1 ORDEM ECONÔMICA E FINANCEIRA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

A busca do conceito de ordem econômica no direito brasileiro é pautada por noções ambíguas, utilizando-se dessa expressão para designar uma parcela da ordem jurídica destinada a regular a atividade econômica em sentido amplo. De fato, pode-se dizer que só a partir do século XX as Constituições passaram a disciplinar de modo expreso a organização da economia. Não que antes não existissem dispositivos que acabassem por influenciar a

¹⁰ GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 10 ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 47.

realidade econômica, mas apenas a partir de tal momento tornaram-se explícitos conceitos e regulamentos que antes eram implícitos.

Comparando-se a Constituição Federal de 1988 (título VII) e as que a precederam, percebe-se um tratamento diferenciado à ordem econômica através da maior extensão e dedicação dispensada à matéria, elencada com fundamentos e princípios próprios, objetivando a organização do setor e estabelecendo diretrizes que nortearão os intérpretes na solução de conflitos que podem originar-se da dinâmica do mercado.

A Lei Maior trata do assunto ora abordado em um título específico denominado “Da Ordem Econômica e Financeira”, alcançando os artigos 170 a 192 do referido diploma legal. Esta expressão - ordem econômica - foi incorporada ao vocabulário jurídico traduzindo uma idéia de sistema voltado para a regulação das relações econômicas de um Estado, determinando os limites da atuação dos agentes econômicos e do poder público.

É justamente neste sentido que o artigo 170 da Constituição Federal prescreve que: “A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos a existência digna, conforme os ditames da justiça social, [...]”. Dessa forma, tem-se por ordem econômica o conjunto de normas que define, institucionalmente, um determinado modo de produção econômica, com bases e princípios que lhes são inerentes. Vale ressaltar as lições de Vital Moreira acerca do tema, reproduzidas por Eros Roberto Grau, quando aponta três caminhos para a conceituação da ordem econômica:

Em um primeiro sentido, "ordem econômica" é o modo de ser empírico de uma determinada economia concreta; a expressão, aqui, é termo de um conceito de fato (é conceito do mundo do ser, portanto); o que o caracteriza é a circunstância de referir-se não a um conjunto de regras ou a normas reguladoras de relações sociais, mas sim a uma relação entre fenômenos econômicos e matérias, ou seja, relação entre fatores econômicos concretos; conceito do mundo do ser, exprime a realidade de uma inerente articulação do econômico como fato; - em um segundo sentido, "ordem econômica" é expressão que designa o conjunto de todas as normas (ou regras de conduta), qualquer que seja a sua natureza (jurídica, religiosa, moral etc.), que respeitam à regulação do comportamento dos sujeitos econômicos; é o sistema normativo (no sentido sociológico) da ação econômica; - em um terceiro sentido, "ordem econômica" significa ordem jurídica da economia.¹¹

¹¹ MOREIRA, Vital apud GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 10 ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p.66.

Não se pode tratar a ordem econômica, no seu aspecto jurídico, unicamente dentro do primeiro sentido assinalado por Vital Moreira, no “mundo do ser”, devendo-se observá-la como expressão normativa, no “mundo do dever ser”. Sendo assim, o artigo 170 da Constituição Federal, parcialmente acima transcrito, deve ser interpretado da seguinte forma: as relações econômicas deverão ser fundadas na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, para que possa assegurar a todos a existência digna, conforme os ditames da justiça social, observando-se os princípios que lhe dão sustentação.¹²

A interpretação acima descrita aproxima os conceitos de ordem econômica, sendo essa caracterizada como um conjunto de normas que institucionaliza o setor, e de Constituição Econômica, a qual engloba os princípios e regras essenciais ordenadores da economia, as normas básicas reguladoras do fato econômico e das relações principais dele decorrentes. Em outras palavras, Constituição Econômica configura o conjunto de preceitos e instituições jurídicas que instituem uma determinada forma de organização e funcionamento da economia, garantindo, instaurando e realizando uma ordem econômica concreta.

Celso Ribeiro Bastos alerta para a interpretação sistêmica da ordem econômica, posicionando-a em constante contato com as demais determinações legais, principalmente no que se refere aos objetivos do Estado Democrático de Direito Brasileiro previstos nos artigos 1º e 3º da Lei Maior, e define a Constituição Econômica como sendo um conjunto de normas jurídicas que leva como critério o dado econômico ou a regulação da economia. Confira-se:

A existência destas normas específicas sobre a economia não deve, contudo, conduzir a afirmações ousadas no sentido da configuração de uma Constituição autônoma dentro do Texto Constitucional. Em outras palavras, Constituição econômica existe sim, mas como um sistema ou conjunto de normas jurídicas, tendo como critério unificador o dado econômico ou a regulação da economia. Ela não é todavia autônoma. Pelo contrário, só ganha sentido dentro da perspectiva ampla da Constituição, em função da qual se torna inteligível e compreensível. [...] a parte da Lei Maior que cuida da regulação da vida econômica, fixando seus princípios fundamentais, determinando algumas regras básicas e definindo, por assim dizer, os atores principais da cena econômica.¹³

¹² GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 10 ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 68.

¹³ BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Administrativo*. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2001, p. 269-270.

A Constituição Econômica engloba os preceitos e institutos que organizam o funcionamento de uma determinada ordem econômica, não sendo composta apenas de normas constitucionais, mas também daquelas infraconstitucionais que regem as relações de mercado. Cumpre então distinguir a Constituição Econômica material, composta pelas normas jurídicas que regem as instituições econômicas - estejam elas inseridas no texto constitucional ou não - e a Constituição Econômica formal, que compreende apenas as normas formalizadas constantes no conteúdo da Lei Maior referentes à matéria.

Portanto, a ordem econômica constitucional é o conjunto de normas ou instituições jurídicas que realizam uma determinada ordem econômica no sentido concreto, regulando os limites da atuação do Estado e da autonomia privada, determinando os princípios a serem tomados como pontos de partidas e os fundamentos que devem sustentar as relações de mercado.

Nesse contexto, convém ressaltar que o artigo 170 da Constituição Federal aponta como fundamentos da ordem econômica a valorização do trabalho humano e a livre iniciativa, valores estes que também são previstos pela Lei Maior como fundamentos da República Federativa do Brasil, dispostos em seu artigo 1º, inciso IV.

Valorizar o trabalho humano significa, em primeiro lugar, a valorização da pessoa humana em busca de sua dignidade. Lafayette Josué Petter ensina que

Apesar de a relação laboral ser estruturada sob a forma de um contrato, não deverá ser analisada sob uma ótica estritamente patrimonialista, havendo de ser equitativamente sopesado o aspecto humanitário que caracteriza tal relação. Valorizar o trabalho, então, equivale a valorizar a pessoa humana, e o exercício de uma profissão pode e deve conduzir à realização de uma vocação do homem.¹⁴

Destarte, considerar como fundamental o valor social do trabalho à manutenção da ordem econômica implica, entre outras coisas, oferecer mais postos de trabalho; proporcionar um meio ambiente mais propício e adequado às atividades a serem desenvolvidas, com menos riscos, mais satisfação e liberdade; eliminar a hipossuficiência do empregado perante o empregador, tornando a relação de trabalho mais equilibrada e satisfatória; eliminar qualquer

¹⁴ PETTER, Lafayette Josué. *Princípios Constitucionais da Ordem Econômica – o significado e o alcance do art. 170 da Constituição Federal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005, p. 153.

tipo de discriminação; impor uma remuneração que realmente retribua a dedicação do empregado àquela empresa.

Por outro lado, ao estabelecer a livre iniciativa como fundamento, o legislador reconhece nela a sua base, a condição para que se construa uma realidade econômica constitucionalmente aceitável, orientada pela autonomia empreendedora do ser humano. Pode ser esta traduzida no direito que todos têm de se lançarem ao mercado de produção de bens e serviços por sua conta e risco.

A liberdade de iniciativa tem suas raízes fixadas nos direitos fundamentais e nos princípios constitucionais, na medida em que o artigo 5º da Lei Maior preconiza, em seu inciso XIII, que é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, assegurando a todos a prática de qualquer atividade econômica e vislumbrando a efetividade da dignidade da pessoa humana. De fato, o homem não pode ter uma existência digna se lhe for tolhido o direito de realização pessoal, seja na sua esfera particular, seja social.

Neste contexto, Miguel Reale conceitua livre iniciativa como a conjugação da liberdade de fins e de meios, nos termos abaixo descritos:

Não é senão a projeção da liberdade individual no plano da produção, circulação e distribuição das riquezas, assegurando não apenas a livre escolha das profissões e das atividades econômicas, mas também a autônoma eleição dos processos ou meios julgados mais adequados à consecução dos fins visados. Liberdade de fins e de meios informa o princípio da livre iniciativa, conferindo-lhe um valor primordial, como resulta da interpretação conjugada dos citados arts. 1º e 170.¹⁵

Pode-se afirmar que a livre iniciativa compreende a liberdade de acesso ao mercado e a liberdade de permanência neste, devendo sempre pautar a ordem econômica em busca da realização dos ideais democráticos. Pretende-se valorizar o ato voluntário, a autonomia de vontade, a liberdade de atuação do homem em busca de sua realização pessoal, sem qualquer coação ou imposição.

O artigo 170 da Constituição Federal também preconiza, em seu *caput*, que a finalidade da ordem econômica é assegurar a todos a existência digna, conforme os ditames

¹⁵ REALE, Miguel. *Inconstitucionalidade de Congelamentos*. Folha de S. Paulo, 19 out. 1988, p. A-3.

da justiça social. Fundamentada na idéia de igualdade e solidariedade, a dignidade da pessoa humana pode ser definida como a qualidade intrínseca do homem que o faz merecedor de respeito e consideração por parte do Estado e da comunidade, sendo vedado qualquer tratamento de cunho degradante e garantidas as condições mínimas para uma vida saudável.¹⁶

Esta existência digna somente pode ser alcançada se estiver diretamente relacionada com a correção das distorções sociais e a diminuição entre as classes mais e menos abastecidas financeiramente. A justiça social prevista no referido artigo importa em uma distribuição eqüitativa e proporcional de direitos e deveres, sem que a realidade se separe dos objetivos previstos na Constituição Federal.

Necessário ainda se faz analisar, harmoniosa e sistematicamente, os princípios descritos nos incisos do artigo ora em comento, os quais servem como vigas mestras para que a ordem econômica atinja as metas preconizadas na Lei Maior. Considerados verdadeiros alicerces para que se consiga determinar o real sentido e o alcance das normas jurídicas, os princípios atuam como vetores valorativos que indicam o caminho a ser trilhado pelo intérprete.

O primeiro princípio previsto pelo artigo 170 da Constituição Federal é o da soberania nacional, sendo esta apontada como um atributo do Estado que faz imperar a sua ordem jurídica econômica. Atualmente, levando-se em consideração a influência da globalização na soberania dos países, percebe-se que a política econômica não pode mais estar restrita apenas aos aspectos internos do desenvolvimento, de forma que as decisões sejam pautadas levando também em consideração o cenário econômico internacional e a possibilidade de concorrência e participação, em condições de igualdade, neste mercado mundializado.

Logo em seguida enumeram-se os princípios da propriedade privada e da função social da propriedade. Embora a Constituição Federal, em seu artigo 5º, inciso XXII, tenha previsto a propriedade como uma garantia individual, e o artigo 170, em seu inciso II, como princípio da ordem econômica, determinação própria de um sistema capitalista, isso não significa que possa ela ser utilizada sem respeito aos direitos e interesses da sociedade de um modo geral.

¹⁶ SARLET, Ingo Wolfgang. *Dignidade da Pessoa Humana e Direitos Fundamentais na Constituição Federal de 1988*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1999. p. 60.

A propriedade privada não pode mais ser considerada um direito absoluto e ilimitado, como era vista preteritamente. O proprietário não só tem o dever de não exercitar seu direito em detrimento de outrem, mas também a obrigação de reverter a utilização de sua propriedade em favor da coletividade. Neste contexto, a propriedade atende sua função social quando contribui de forma efetiva para o desenvolvimento nacional e para a suavização das desigualdades sociais.¹⁷

A livre concorrência também é elevada à categoria de princípio constitucional da ordem econômica, representando a disputa pelo mercado em igualdade de condições, de forma que cada agente econômico conquiste a parcela que lhe é devida, segundo os méritos que apresenta para a sedução de seus consumidores. Segundo Isabel Vaz:

A noção tradicional de concorrência pressupõe uma ação desenvolvida por um grande número de competidores, atuando livremente no mercado de um mesmo produto, de maneira que a oferta e a procura provenham de compradores ou de vendedores cuja igualdade de condições os impeça de influir, de modo permanente ou duradouro, no preço dos bens e serviços.¹⁸

Um ambiente concorrencial adequado é capaz de gerar benefícios aos consumidores não só em relação ao preço, mas também porque eles podem selecionar os empreendimentos que permanecerão em atividade, já que optarão entre vários produtos e serviços, adquirindo aquele que mais lhe agrada e melhor supre suas necessidades.

Dessa forma, permite-se afirmar que a livre concorrência auxilia na efetivação do princípio da defesa do consumidor, previsto no inciso V do artigo 170 da Constituição Federal e contemplado pela edição da Lei n.º 8078, de 11 de setembro de 1990. Devido à vulnerabilidade e hipossuficiência latente do consumidor frente à voracidade do mercado, essas determinações significam proteção e atendimento às suas necessidades, bem como o respeito à sua saúde, segurança e dignidade.

O princípio constitucional econômico da redução das desigualdades sociais e regionais invoca o dever irrenunciável do Estado e da sociedade de agir no sentido de amenizar as disparidades geradas pela má distribuição de renda. Já é fato que existe uma relação de

¹⁷ PETTER, Lafayette Josué. *Princípios Constitucionais da Ordem Econômica – o significado e o alcance do art. 170 da Constituição Federal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005, p. 212.

¹⁸ VAZ, Isabel. *Direito Econômico da Concorrência*. Rio de Janeiro: Forense, 1993, p.27.

proporcionalidade direta entre o aumento da distância das classes pobres e ricas e o aumento da criminalidade, dos fluxos migratórios, da discriminação social, do desemprego, entre outros males.

As desigualdades sociais e regionais representam, ora como causa, ora como consequência, um dos maiores empecilhos para a busca pelo pleno emprego, também apresentado como princípio da ordem econômica e imediatamente relacionado com o fundamento da valorização do trabalho humano e a finalidade da justiça social, já analisados anteriormente. A movimentação em busca de mais postos de trabalho a todos quantos estejam aptos a exercer uma atividade produtiva vai muito além da questão social para atingir a própria dignidade da pessoa humana.

Analisando-se o inciso IX do artigo 170 da Constituição Federal, percebe-se que, diante da realidade em que os agentes de grande vulto controlam parcelas do mercado, impondo dificuldades de concorrência às pequenas empresas, o legislador decidiu dispensar um tratamento diferenciado a estas e elencou como princípio constitucional econômico o tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte. Motivos como a contratação de mais mão-de-obra, a menor necessidade de investimentos e a proximidade do consumidor levaram o constituinte a facilitar e incentivar a sua criação no cenário nacional.

Entre todos os princípios descritos na Lei Maior como fundamentais ao desenvolvimento da ordem econômica, o que mais pertine a este trabalho é o da defesa do meio ambiente, previsto pelo inciso VI do artigo 170, por ser o núcleo central dos capítulos que seguem. Neste diapasão, conclui-se que a ordem econômica deve ter como ponto de partida a possibilidade concreta de conciliação entre o desenvolvimento econômico e a preservação ambiental. Neste sentido, enfatiza Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy:

O direito ambiental, também exemplificativamente, equaciona o impacto do modelo capitalista com a preservação da natureza, comprovando que a economia e ecologia se completam, suscitando reflexões em torno de desenvolvimento sustentável. [...] Uma estratégia epistemológica para a construção de uma racionalidade ambiental exige abordagem marcadamente interdisciplinar, fundada no respeito à vida. Agarra-se em norma constitucional que imputa como direito fundamental o direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado.¹⁹

¹⁹ GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Globalização, Neoliberalismo e Direito no Brasil*. Londrina: Humanidades, 2004, p. 54-55.

O que se pretende com a previsão constitucional, fundamento básico do desenvolvimento sustentável, é a conscientização de que a exploração econômica deve ser realizada dentro das possibilidades de assimilação de impactos por parte dos próprios recursos naturais, afinal estes são limitados e escassos. Pretende-se racionalizar a atividade hodiernamente sem que se comprometa a existência destes mesmos recursos, para que as gerações futuras possam deles desfrutar e manter uma qualidade de vida saudável.

Este princípio pretende superar a idéia antagonica que se formou a respeito de desenvolvimento e meio ambiente. Atualmente, com os recursos tecnológicos que são apresentados, torna-se perfeitamente possível que os dois, econômico e ambiental, existam de forma harmoniosa, sem que a instalação de um anule o outro, sempre em benefício da própria sociedade que tem como garantia fundamental o direito a uma vida sadia e equilibrada.

As políticas públicas ambientais existentes também buscam esta consonância entre a proteção do meio ambiente e o desenvolvimento na medida em que o Estado interfere no setor privado na tentativa de estimular os agentes econômicos a optarem por procedimentos ambientalmente corretos. Assim leciona Cristiane Derani:

Neste cenário torna-se sempre maior a necessidade de norma de proteção do meio ambiente. Normas estas que são, evidentemente, sociais, humanas. Destinadas a moderar, racionalizar, enfim, a buscar uma 'justa medida' na relação do homem com a natureza. [...] a aceitação de que a qualidade de vida corresponde tanto a um objetivo do processo econômico como a uma preocupação da política ambiental afasta a visão parcial de que as normas de proteção do meio ambiente seriam servas da obstrução de processos econômicos e tecnológicos. A partir deste enfoque, tais normas buscam compatibilidade desses processos com as novas e sempre crescentes exigências do meio ambiente.²⁰

Devido à criação da consciência ecológica e às pressões no cenário mundial pela adoção da postura ambientalista como primordial no exercício de qualquer atividade, tem-se que a idéia de sustentabilidade já permeia o mercado. Isso porque os agentes têm sido obrigados a adotar práticas ambientalmente corretas para que seus produtos e serviços tenham maior aceitabilidade por parte do consumidor e frente à concorrência internacional.

²⁰ DERANI, Cristiane. *Direito Ambiental Econômico*. 3 ed. São Paulo: Max Limonad, 2007, p. 78.

Estando a ordem econômica voltada para se atingir a dignidade da pessoa humana, baseada nos ditames da justiça social, não se pode imaginar a admissão de atividades produtivas que provoquem danos ao meio ambiente e, conseqüentemente, à qualidade de vida da população. Não se pode falar em dignidade e em qualidade de vida para aqueles que vivem em um meio ambiente totalmente degradado e desequilibrado.

Ao se analisar o princípio ambiental, faz-se necessário mencionar a Emenda Constitucional nº 42, de 29 de dezembro de 2003, que acrescentou ao inciso ora abordado do artigo 170 da Constituição Federal a seguinte redação: “defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação.”

Este tratamento diferenciado implica em intervenção estatal na economia no sentido de onerar as atividades que geram externalidades negativas ao meio ambiente e de premiar aquelas que adotam posturas não prejudiciais ou benéficas à causa ambiental. Através dessa interferência do Estado, é possível orientar a sociedade em busca do comportamento ambientalmente desejado.

Para que seja analisada de forma mais aprofundada essa intervenção do Estado no setor econômico, principalmente em relação à implementação de políticas públicas em busca de um meio ambiente mais sadio e equilibrado, necessário se faz abordar como o ordenamento jurídico pátrio prevê esta possibilidade de interferência estatal, quais são os seus limites e as condições em que ela pode acontecer.

1.2 O ESTADO COMO AGENTE INTERVENTOR, PLANEJADOR E FISCALIZADOR DA ATIVIDADE ECONÔMICA

A intervenção estatal, como já dito anteriormente, depende do modelo econômico adotado e dos ideais que se preservam como precípuos em relação a uma determinada sociedade. Pode ser ela conceituada como a atuação do Estado na esfera do setor privado, de forma a incidir no campo das atividades econômicas em sentido estrito, interferência esta que é mais ou menos incisiva dependendo do regime econômico assumido.

Presencia-se nesta intervenção que o Estado, enquanto instituição criada pela sociedade para promover o bem de todos, acaba por agir no domínio econômico e assumir a posição de mediador entre as necessidades individuais e as necessidades coletivas, obstando que a realização dos direitos em sua esfera particular represente uma ofensa às garantias sociais previstas constitucionalmente.

A interferência do Estado no setor privado é conceituada por Washington Peluso Albino de Souza como sendo:

[...] um ‘fato político’, enquanto traduz a ‘decisão’ do ‘Poder Econômico’ por atuar no campo que determina; e ‘Jurídico’, quando institucionalizado, regulamentado pelo Direito. Quando tratado pelo Direito Econômico, será fundamentalmente um ‘fato de política econômica’ juridicamente considerado.²¹

As atuações desenvolvidas pelo Estado necessitam da criação de instrumentos de intervenção que podem revestir-se das mais diversas formas jurídicas, assumindo as características de recomendações e diretivas até o deferimento de incentivos ou sanções fiscais, com o intuito de impulsionar a prática ou a abstenção de determinadas condutas consideradas economicamente e socialmente relevantes.

Em relação à República Federativa do Brasil, tem-se que essa intervenção não pode ser desmedida e arbitrária. Os critérios para que ela aconteça estão previstos na Constituição Federal, mais exatamente nos artigos 173 e 174, os quais disciplinam as medidas interventivas e estabelecem seus limites e formas de execução, sempre as condicionando ao atendimento do interesse público e dos objetivos previstos na Lei Maior.

Analisando-se tais dispositivos, permite-se afirmar que essa intervenção pode acontecer quando o Estado atua como agente econômico e como agente normativo-regulador. Ao atuar como agente econômico, o Estado assume o controle total ou parcial dos meios de produção, transformando-se em Estado-empresário e exercendo a atividade econômica em forma de monopólios ou em concorrência com as empresas privadas.

²¹ SOUZA, Washington Peluso Albino de. *Primeiras Linhas de Direito Econômico*. 6 ed. São Paulo: LTr, 2005, p. 319.

Esta intervenção estatal no domínio econômico, configurada no artigo 173 da Constituição Federal e classificada por Eros Roberto Grau como intervenção por absorção ou participação²², somente é permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

Isso significa dizer que esta modalidade de intervenção deve respeitar o princípio da subsidiariedade, muito bem conceituado por Maria Silvia Zanella di Pietro, ao aduzir que:

O Estado deve respeitar a autonomia dos indivíduos, das famílias, associações de classe, grupos econômicos, partidos políticos, na busca do bem comum. No campo econômico, também o Estado deve respeitar essa autonomia, somente agindo indiretamente e segundo o princípio da subsidiariedade, quando necessário para criar as condições favoráveis ao livre exercício da atividade econômica.²³

Em decorrência da aplicação do princípio da subsidiariedade, ressalta-se que o papel do Estado deve diminuir e a intervenção somente pode ocorrer quando extremamente necessária e dentro das limitações impostas pela lei. O referido princípio norteia as atividades do Estado no âmbito do domínio econômico, devendo o mesmo intervir apenas em função da realização do interesse social, para coibir abusos econômicos e preservar a livre concorrência e livre iniciativa.

Embora a designação do artigo 173 da Constituição Federal não tenha agasalhado expressamente o princípio da subsidiariedade, tem-se por reputada a recepção deste, bastando para tanto analisar-se a própria redação do texto da lei, que apenas autoriza a intervenção em casos excepcionais de segurança nacional ou de relevante interesse coletivo.

Ademais, faz-se necessário, para a devida interpretação dos limites de intervenção do Estado no domínio econômico, precisar o conceito de segurança nacional e relevante interesse coletivo. A segurança nacional atém-se àquelas atividades que dizem respeito diretamente à produção de bens e serviços necessários a regular o funcionamento e aparelhamento das forças armadas. Já o interesse coletivo refere-se a assuntos que fogem da esfera particular dos indivíduos para atingirem determinada coletividade e a satisfação dos anseios desta.

²² GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 10 ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 148.

²³ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 19 ed. São Paulo: Atlas, 2006, p. 657.

No entanto, deve-se ressaltar que esses são conceitos jurídicos indeterminados, na medida em que constituem os denominados institutos vagos, plurisubjetivos, de amplitude indefinida. Em virtude dessa indeterminabilidade, tais definições oferecem uma margem de discricionariedade não somente ao legislador, mas também ao judiciário, na interpretação do dispositivo e na solução de eventuais lides que versem sobre a questão.

Vale ressaltar que, ao explorar diretamente a atividade econômica, o Estado, através das empresas públicas e das sociedades de economia mista, deve sujeitar-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações, além de não se submeter a privilégios fiscais que não sejam extensivos ao setor privado. Neste sentido:

Nos parágrafos 1º e 2º do referido art. 173, a Constituição passa a considerar o Estado-Empresário, na medida em que, através de Empresas Públicas e Sociedades de Economias Mistas venha a explorar atividade econômica. Neste caso, di-lo o parágrafo 1º, sujeitam-se elas ou quaisquer outras entidades, ao regime jurídico das empresas privadas, inclusive, quanto às obrigações trabalhistas e tributárias, além de que não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado (parágrafo 2º).²⁴

Cumprindo ainda analisar o artigo 174 da Constituição Federal, o qual permite que a intervenção ocorra através da atuação do Estado como agente normativo e regulador da economia. Essa intervenção tem como pressupostos básicos preservar o mercado dos vícios do modelo econômico (concentração econômica, abuso do poder econômico, entre outros) e assegurar a realização dos fins da ordem econômica, quais sejam propiciar vida digna a todos e realizar a justiça social.

Nesta forma de intervenção, o Estado exerce as funções de fiscalização, planejamento e incentivo. A fiscalização, representada pelo exercício do poder de polícia, tem a finalidade de supervisionar a atividade econômica, evitando a dominação dos mercados, a eliminação da livre concorrência e da livre iniciativa e o aumento arbitrário de lucros. Pretende-se limitar a conduta individual de alguns agentes econômicos em benefício do bem comum e dos valores constitucionalmente previstos.

²⁴ DANTAS, Ivo. *Direito Constitucional Econômico – globalização & constitucionalismo*. Curitiba: Juruá, 2002, p. 87.

Para a concretização desse poder de polícia, o Estado pode valer-se de seus atributos, quais sejam a discricionariedade, a coercitividade e a auto-executoriedade, além de diversos expedientes criados por lei, entre eles, a título de exemplo, podem-se citar as limitações administrativas²⁵ e o CADE – Conselho Administrativo de Defesa Econômica²⁶.

A função de planejamento pode ser identificada quando o Estado estabelece diretrizes e bases para o desenvolvimento econômico nacional, formulando previsões a partir da situação presente, fixando os objetivos a serem atingidos e ordenando os meios necessários para que esses fins sejam alcançados. Nesta seara, existem ações sistematicamente idealizadas, pautadas por critérios de racionalidade.

Conforme ensina Eros Roberto Grau:

O planejamento apenas qualifica a intervenção do Estado sobre e no domínio econômico, na medida em que esta, quando conseqüente ao prévio exercício dele, resulta mais racional. Como observei em outro texto, forma de racional caracterizada pela previsão de comportamentos econômicos e sociais futuros, pela formulação explícita de objetivos e pela definição de meios de ação coordenadamente dispostos, o planejamento, quando aplicado à intervenção, passa a qualificá-la como encetada sob padrões de racionalidade sistematizada.²⁷

Quanto à função de incentivo, ela se efetiva quando o Estado, objetivando induzir o comportamento da sociedade, concede estímulos e benefícios para a realização de atividades específicas, que sejam exercidas em consonância com as disposições constitucionais e que jamais seriam praticadas se deixadas ao livre arbítrio dos agentes econômicos.

²⁵ As limitações administrativas operam através da intervenção do Estado no domínio econômico e consistem em imposições gerais de ordem pública que condicionem o exercício de direitos ou de atividades particulares às exigências do bem estar social. Em razão disso, permite-se afirmar que as limitações administrativas estão diretamente ligadas à idéia de que o interesse coletivo prevalece sobre o interesse individual. Nesse contexto, tem-se que a ação dos agentes econômicos deve estar calibrada para um objetivo comum, direcionada para resultados que transcendam a esfera individual, de sorte a compatibilizar-se com os interesses sociais e a realizá-los.

²⁶ A Lei n.º 8.884, de junho de 1994, transformou o órgão mencionado (CADE) em autarquia, dispoendo sobre a prevenção e repressão às infrações contra a ordem econômica em todo o território brasileiro, orientada pelos dispositivos constitucionais de livre concorrência, função social da propriedade, defesa dos consumidores e repressão ao abuso do poder econômico. Vale mencionar que o CADE exerce dois tipos de controle das liberdades individuais que possam caracterizar condutas anticoncorrenciais: o preventivo, realizado em sede de atos de concentração; e o repressivo, que se dá nos julgamentos dos denominados processos administrativos.

²⁷ GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 10 ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 151.

Esta forma de interferência estatal busca seduzir o agente econômico a agir em benefício do interesse coletivo e social, proporcionando-lhe vantagens, como por exemplo, isenções tributárias e benefícios fiscais, caso venha a assumir comportamentos previamente descritos como adequados e socialmente desejados.

Classificam-se esses incentivos como uma intervenção por indução, onde se pretende, através de comandos que não são dotados de cogência e imperatividade, atrair os sujeitos da atividade econômica, por meio da concessão de estímulos de toda ordem, a praticarem condutas que transcendam os interesses individuais e atinjam objetivos considerados essenciais para o bem estar social.

Sobre a intervenção por meio da concessão de incentivos, assim leciona Eros Roberto Grau:

Quando o faz, por indução, o Estado manipula os instrumentos de intervenção em consonância e na conformidade das leis que regem o funcionamento do mercado. [...] Ao destinatário da norma resta aberta a alternativa de não se deixar por ela seduzir, deixando de aderir à prescrição nela veiculada. Se adesão a ela manifestar, no entanto, resultará juridicamente vinculado por prescrições que correspondem aos benefícios usufruídos em decorrência dessa adesão. Penetramos aí, o universo do direito premial.²⁸

O exemplo mais atual desta última forma de intervenção sobre o domínio econômico é a utilização dos tributos com conotação ambiental, através da qual o Estado concede estímulos e isenções para aqueles que adotam a postura ambientalista e o uso sustentável dos recursos naturais. Ao realizar esta política de incentivos, o Estado objetiva conduzir e orientar os agentes econômicos a adotar a preservação ambiental como meta, afinal, esta seria a opção mais atraente em decorrência dos benefícios concedidos.

Destaque-se que as normas que implementam estes objetivos não são cogentes, mas sim dispositivas. Isso porque o que se pretende com estas políticas públicas ambientais não é forçar os agentes econômicos a assumir determinado comportamento que eles consideram contrário aos seus interesses, impondo condições e posicionamentos, até mesmo porque esta

²⁸ GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 10 ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 150.

conduta causaria maior resistência por parte dos setores destinatários dos comandos normativos.

O real objetivo é seduzi-los para que, através de sua própria vontade, passem a aderir ao comportamento que lhe parece mais vantajoso, criando-se a consciência de que a economia e a preservação do meio ambiente podem caminhar lado a lado, sem que esta postura ambientalista seja um fardo pesado a ser carregado pelo empresário.

A aproximação entre a economia e o meio ambiente é feita no próximo tópico. Traçando-se um paralelo entre os artigos 170 e 225 da Constituição Federal, é possível desvendar um direito ambiental econômico e determinar a influência que o Estado pode exercer sobre a preservação ambiental com a implementação de políticas públicas que destinem tratamento tributário diferenciado para aqueles que assumam o comportamento ambientalmente adequado, previsto em lei.

1.3 ECONOMIA E MEIO AMBIENTE: RELAÇÃO ENTRE OS ARTIGOS 170 E 225 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Para que se possa averiguar com maior profundidade a relação entre a economia e o meio ambiente, é preciso que se analise a previsão constitucional do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como uma garantia fundamental do indivíduo, realizada no artigo 225 da Constituição Federal.

A sociedade atual convive com a insegurança da imprevisibilidade das questões ecológicas decorrente das ameaças causadas pelo desenvolvimento a qualquer custo, sem qualquer respeito à esgotabilidade dos recursos naturais. Trata-se da sociedade de risco, em que a produção de riquezas acarreta a produção de perigos cuja dimensão ainda é desconhecida por todos.

Vive-se hodiernamente um estado de crise ambiental caracterizado pela exaustão dos modelos de desenvolvimento econômico e industrial levados a efeito, que não se pautaram pelo compromisso de proporcionar bem estar a toda coletividade. Apesar dos benefícios

trazidos pelos avanços tecnológicos, este progresso provocou, paralelamente, uma exacerbada e irreversível destruição da natureza.²⁹

É exatamente em virtude da proporção da crise ambiental estabelecida que os países, cada qual atendendo às expectativas e anseios de sua realidade, passaram a tornar mais rigorosas as previsões legislativas acerca da proteção do meio ambiente e da utilização de seus recursos para a geração de riquezas como condição essencial para a manutenção do bem estar da população.

Nesta toada, o legislador pátrio, ao elaborar a Constituição Federal de 1988, acertadamente amplia a tutela aos recursos ambientais mediante previsões de posturas e condutas de caráter preventivo e reparatório, sempre com vistas à defesa dos direitos fundamentais da sociedade e ao seu livre desenvolvimento. O referido diploma legal inova ao trazer um capítulo específico para a proteção do meio ambiente, qual seja o capítulo VI, dada a relevância do bem jurídico tutelado e a preocupação mundial em torno do assunto.

Sobre esta constitucionalização do meio ambiente, salienta Antonio Herman Benjamin:

Firma-se também uma nova postura (= nova ética), através da qual a fria avaliação econômica dos recursos ambientais perde sua primazia exclusivista e individualista, uma vez que precisa ser, sempre, contrabalançada com a saúde dos cidadãos, as expectativas das futuras gerações, a manutenção das funções ecológicas, os efeitos a longo prazo da exploração. Muitos países, entre eles o Brasil, já ambientalizaram suas constituições. A nossa constituição, em matéria de meio ambiente, situa-se em posição pioneira, dotada que está de um dos sistemas mais abrangentes e atuais do mundo.³⁰

O artigo inaugural da proteção ambiental prevista pela Constituição Federal, qual seja o 225, em sua primeira parte, prevê o meio ambiente como um bem de uso comum do povo, essencial à sadia qualidade de vida. Isto significa que a titularidade do bem ambiental pertence à sociedade como um todo e que, apesar de não estar previsto no título referente aos

²⁹ SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo Ambiental – extrafiscalidade e função promocional do direito*. Curitiba: Juruá, 2007, p. 178.

³⁰ BENJAMIM, Antonio Hermam. *Meio Ambiente e Constituição: uma primeira abordagem*. In: _____. *10 Anos da Eco-92: o direito e o desenvolvimento sustentável*. São Paulo: IMESP, 2002, p. 101.

direitos individuais e coletivos, não deixa de possuir o conteúdo de um direito fundamental, inerente à existência digna dos cidadãos.

O fato de se prescrever o meio ambiente ecologicamente equilibrado como um patrimônio coletivo conduz à conclusão de que a sua manutenção é essencial ao desenvolvimento de cada pessoa, na sua extrema individualidade, bem como à realização da sociedade como comunidade, voltada à consecução de um único objetivo: o bem estar comum.

Coroando este entendimento, José Rubens Morato Leite considera o bem ambiental “[...] essencial à sadia qualidade de vida e, portanto, um bem pertencente à coletividade. Nestes termos, conclui-se que o bem ambiental é um bem de interesse público, afeto à coletividade, entretanto, a título autônomo e como disciplina autônoma.”³¹

A determinação legal ora estudada ainda prevê que é dever do poder público e da coletividade defender e preservar o meio ambiente para a presente e futuras gerações. Percebe-se claramente o sentido de cooperação que o legislador constituinte pretende estabelecer, de forma que as normas criadas para a proteção ambiental e as políticas públicas implementadas viabilizem a colaboração e a participação direta da sociedade nas decisões.

É também nesta segunda parte do artigo que se percebe o caráter intergeracional do direito ambiental, na medida em que não se pretende apenas proteger o direito fundamental da geração presente, mas também de uma geração que ainda está por vir. A idéia central é preservar o patrimônio natural hoje, principalmente levando-se em conta a sua esgotabilidade, para que as gerações futuras possam ter o devido acesso a ele.

Esta intergeracionalidade, inédita até então, requer uma postura intervencionista do Estado capaz de gerar, além de medidas que busquem resultados imediatos, voltadas para o presente e que envolvam o uso racional e adequado dos recursos naturais, um planejamento de atividades realizado com o intuito de garantir os interesses e o bem estar das gerações seguintes.

³¹ LEITE, José Rubens Morato. *Dano Ambiental: do individual ao coletivo extrapatrimonial*. 2 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 83-84.

Fernando Magalhães Modé afirma que:

O tratamento das questões ambientais transcende a análise das necessidades individuais. Num contexto em que se compreende o desenvolvimento sustentável, tal transcendência ocorre também não apenas entre indivíduo e coletividade, mas entre coletividades. [...] está-se colocando como impositiva a equivalência entre as capacidades de desenvolvimento da geração presente, e das gerações futuras, que, por serem futuras, não se encontram presentes (dado o distanciamento temporal) para discutir suas necessidades e torná-las efetivas, tornando indispensável a presença do Estado como mediador desse processo.³²

Em um terceiro momento, o artigo mencionado prescreve normas impositivas de conduta, destinadas a assegurar a efetividade do direito previsto e que ressaltam o dever de o Estado desenvolver políticas públicas voltadas à compatibilização do desenvolvimento econômico e do equilíbrio ambiental. Nos parágrafos e incisos do artigo 225 são prescritas ações específicas a serem desenvolvidas pelo poder público, sempre em busca da melhoria da qualidade de vida da população.

Estas obrigações imputadas ao poder público compreendem, basicamente, a proteção e manutenção dos ecossistemas mediante a adoção de programas governamentais de suporte e restauração, visando à garantia de sua integridade, ao uso sustentável dos recursos naturais a ser alcançado pelo ajuste de medidas que organizem a necessária exploração com o aumento da produção econômica e da riqueza social, à fixação de medidas preventivas e compensatórias, além da responsabilização daqueles que causarem qualquer tipo de degradação.

Como se pode perceber pela análise até o momento realizada, o artigo 170 da Constituição Federal, principalmente no que se refere aos fundamentos, aos objetivos e aos princípios da ordem econômica e financeira, está diretamente relacionado à política ambiental prevista no artigo 225.

A ordem econômica não pode estar desvinculada dos preceitos de proteção ao meio ambiente em razão do fator inerente a qualquer atividade produtiva: o fator natureza. A relação é simples: não há atividade econômica sem influência no meio ambiente, e a

³² MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2004, p. 46.

manutenção dos recursos naturais é essencial à continuidade da atividade econômica e à qualidade de vida da sociedade.

Não se pode negar que a natureza atua como um recurso, ou melhor, como um elemento de produção, como um objeto de apropriação humana, quando se considera a inevitável necessidade de expansão produtiva da atividade econômica. É justamente neste sentido que opera a economia ambiental: observando a natureza como fonte de reprodução econômica e focalizando seu papel ora como fornecedora de matéria prima, ora como receptora de materiais danosos.³³

Neste contexto, torna-se difícil conquistar uma política econômica de sucesso sem que se promova a proteção dos recursos naturais. A idéia de desenvolvimento econômico apresenta como objetivo o bem estar da sociedade, intuito que somente pode ser atingido em um meio ambiente ecologicamente equilibrado, onde os recursos naturais, indispensáveis como fator de produção da economia, sejam tratados de forma racional. Sobre o assunto ora comentado esclarece Fábio Nusdeo:

A economia parte da dominação e transformação da natureza e é por isto que depende da disponibilidade dos recursos naturais. Esta dominação/transformação está direcionada à obtenção de valor, que se materializa em forma de dinheiro, riqueza criada. Como equilibrar riqueza coletiva existente e esgotável com riqueza individual e criável é a grande questão para a conciliação entre economia e ecologia. Não há verdadeiro progresso com deterioração da qualidade de vida, e será ilusório qualquer desenvolvimento à custa da degradação ecológica.³⁴

Esta relação estreita entre a economia e o meio ambiente é mais bem visualizada quando o legislador constituinte elenca a existência digna como finalidade da ordem econômica e financeira, quando estabelece que a proteção ambiental deve ser observada como um dos princípios basilares para que essa finalidade seja alcançada, e ainda quando vincula o meio ambiente saudável à qualidade de vida da população.

Partindo-se desses conceitos, é inviável considerar uma vida com dignidade e com qualidade em um ambiente totalmente degradado, sem qualquer condição de sustentabilidade,

³³ DERANI, Cristiane. *Direito Ambiental Econômico*. 3 ed. São Paulo: Max Limonad, 2007, p. 75.

³⁴ NUSDEO, Fábio. *Desenvolvimento e Ecologia*. São Paulo: Saraiva, 1975, p. 94.

assim como é inimaginável a busca por desenvolvimento econômico à custa do sacrifício dos recursos naturais e de direitos previstos como fundamentais a toda a sociedade.

Diante disso, conclui-se que a finalidade do direito econômico e do direito ambiental é a mesma: qualidade de vida, sendo esta conquistada conforme os parâmetros de existência com dignidade. A partir destas previsões, contidas nos artigos 170 e 225 da Constituição Federal, a Lei Maior integra a ordem econômica e a ambiental, atribuindo a estas as mesmas preocupações.

Sobre o objetivo comum acima relacionado, Cristiane Derani argumenta:

Qualidade de vida, proposta na finalidade do direito econômico, deve ser coincidente com a qualidade de vida almejada nas normas de direito ambiental. Tal implica que nem pode ser entendida como apenas o conjunto de bens e comodidades materiais, nem como a tradução do ideal da volta à natureza, expressando uma reação e indiscriminado despreza a toda elaboração técnica e espiritual. Portanto, qualidade de vida no ordenamento jurídico brasileiro apresenta estes dois aspectos concomitantemente: o do nível de vida material e o do bem-estar físico e espiritual.³⁵

Este objetivo comum, qual seja a qualidade de vida, que une o processo econômico e a política ambiental, afasta a visão incorreta e simplista de que as normas de proteção ao meio ambiente operam como verdadeiros obstáculos, cujo intuito é obstruir os avanços da economia. A partir desta ótica, tais normas buscam a compatibilidade dos procedimentos econômicos e da crescente exigência de proteção dos recursos naturais como condição essencial para que se continuem os processos produtivos.

A qualidade de vida almejada pela ordem econômica e pela ordem ambiental é a mesma, só que vista de ângulos diversos, que se complementam e não se contradizem. A primeira estabelece como pressuposto para o bem estar coletivo a satisfação das necessidades ilimitadas do ser humano baseada em recursos escassos; enquanto a segunda busca preservar esses recursos para que a presente e as futuras gerações possam gozar de um meio ambiente saudável.

Considera-se, portanto, a existência de uma economia ambiental, resultado da interpretação sistêmica das normas constitucionais, cuja preocupação central é analisar o uso

³⁵ DERANI, Cristiane. *Direito Ambiental Econômico*. 3 ed. São Paulo: Max Limonad, 2007, p. 81.

de recursos esgotáveis como fontes de produção econômica e os efeitos negativos que podem surgir da interferência humana na natureza e na economia. Em busca da qualidade de vida da população, pretende-se equacionar o problema da escassez dos recursos naturais e da manutenção dos processos produtivos.

A internalização dos custos ambientais apresenta-se também como objetivo desta economia ambiental, uma vez que as externalidades negativas geradas pela conduta dos agentes econômicos não podem ser convertidas em prejuízos e custos sociais a serem suportados por toda a coletividade. Devem estas ser consideradas ônus de responsabilidade dos próprios empreendedores.

Vale ressaltar que se pode verificar dois enfoques da economia ambiental: um instrumental e outro estrutural. Sob a ótica instrumental, tem-se uma composição de normas que apontam para a indústria da proteção ambiental, com uso de tecnologias limpas e que causem a menor agressão possível aos recursos naturais; sob o ponto de vista estrutural, tem-se a determinação de políticas ambientais necessárias à manutenção dos recursos para a continuidade da atividade produtiva.³⁶

Seja através da implementação de políticas públicas, seja através da imposição de normas coercitivas, a atuação estatal representa importante papel na efetivação da economia ambiental, devendo buscar orientar uma produção econômica comprometida com o bem estar geral, em que é vital a previsão de medidas de proteção ambiental. Por outro lado, deve a sociedade criar uma consciência ecológica e de cooperação, já que todas essas ações refletirão na sua qualidade de vida.

Dessa forma, para que os objetivos concretos da economia ambiental sejam efetivados, são necessárias algumas posturas que implicam ação social e estatal. Em primeiro lugar, é necessário que as práticas econômicas levem em consideração a integridade do meio ambiente de onde são retirados seus fatores de produção, de forma que os eventuais danos sejam sempre passíveis de restauração, ou seja, deve restar atestada a possibilidade de recuperação do meio ambiente afetado.

³⁶ DERANI, Cristiane. *Direito Ambiental Econômico*. 3 ed. São Paulo: Max Limonad, 2007, p. 89.

Além disso, é indispensável que seja realizada uma avaliação, levando-se em consideração o sistema capitalista, dos custos e impactos ambientais e dos benefícios sociais que determinada atividade pode gerar. É óbvio que a lucratividade da empresa não pode ser obstada por questões ecológicas, mas, por outro lado, não se pode admitir que o sucesso de um empreendimento seja alcançado à custa da degradação ambiental e, conseqüentemente, do desrespeito a direitos fundamentais.

A economia ambiental pretende, portanto, analisar e tutelar as relações do homem com a natureza e do homem com os processos produtivos. Para tanto, são necessárias políticas públicas que unam o direito ambiental e o econômico, assim como o fez o legislador constitucional ao traçar o objetivo comum da qualidade de vida à população, considerando um desenvolvimento econômico a partir do uso adequado dos recursos naturais.

Essas políticas públicas ambientais são consideradas como um conjunto de instrumentos à disposição do Estado para reduzir o consumo de bens e serviços causadores de degradação ao meio ambiente, incentivando condutas que contemplem uma economia ambientalmente correta.

Dessa forma, após a análise dos fatores econômicos previstos constitucionalmente e da relação destes com a questão ambiental, cumpre observar o próprio direito ao meio ambiente, a evolução normativa de sua proteção e seus princípios orientadores, abordagem imprescindível ao estudo das políticas públicas ambientais que permitam o desenvolvimento sustentável.

2 MEIO AMBIENTE ECOLOGICAMENTE EQUILIBRADO: DIREITO TRANSINDIVIDUAL

Pertinente se faz traçar o conceito do meio ambiente ecologicamente equilibrado previsto como fundamental ao indivíduo pela Constituição Federal, sua classificação e enquadramento como um direito coletivo, em relação ao qual a sociedade atua como titular direta.

A expressão “meio ambiente” já foi muito criticada em razão do seu sentido pleonástico. Isto porque o termo “ambiente” já traz em seu conteúdo a idéia de “âmbito que circunda”, sendo desnecessária a complementação pela palavra “meio”. Trata-se de um vício de linguagem consistente na repetição de palavras com o mesmo sentido.

Com todo o respeito às críticas tecidas nesse sentido, fato é que a legislação constitucional e infraconstitucional consagrou a expressão “meio ambiente”, estando essa sedimentada na aplicação do conceito pelos tribunais pátrios e enraizada na consciência da população. Por esse motivo, utiliza-se o termo “meio ambiente” para designar o objeto principal do estudo no decorrer deste trabalho.

A Lei da Política Nacional do Meio Ambiente (Lei n.º 6.938, de 31 de agosto de 1981), em seu artigo 3º, inciso I, define o meio ambiente como sendo o “conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas”.

Pode ainda ser conceituado como o lugar onde habitam os seres vivos, o habitat onde o ser humano se relaciona com os recursos naturais em busca da formação de um ambiente harmonioso, onde existam condições essenciais para a existência e o desenvolvimento da vida como um todo, sempre seguindo-se os critérios de qualidade e dignidade.

José Afonso da Silva afirma que o meio ambiente é a interação do conjunto de elementos naturais e culturais que constitui e condiciona o meio em que se vive, que forma a ambiência na qual se move, desenvolve e expande a vida humana. Confira-se:

O conceito de meio ambiente há de ser, pois, globalizante, abrangente de toda a natureza original e artificial, bem como os bens culturais correlatos, compreendendo, portanto, o solo, a água, o ar, a flora, as belezas naturais, o patrimônio histórico, artístico, turístico, paisagístico e arqueológico. O meio ambiente é, assim, a interação do conjunto de elementos naturais, artificiais e culturais que propiciem o desenvolvimento equilibrado da vida em todas as suas formas.³⁷

Merece registro ainda a definição de José de Ávila Aguiar Coimbra:

Meio ambiente é o conjunto de elementos abióticos (físicos e químicos) e bióticos (flora e fauna), organizados em diferentes ecossistemas naturais e sociais em que se insere o Homem, individual e socialmente, num processo de interação que atenda ao desenvolvimento das atividades humanas, à preservação dos recursos naturais e das características essenciais do entorno, dentro das leis da natureza e de padrões de qualidade definidos.³⁸

Partindo-se desses conceitos e definições, podem-se estabelecer duas perspectivas a respeito da visão do que é o meio ambiente: em uma perspectiva estrita, o meio ambiente nada mais é do que o patrimônio natural e a relação dos recursos desse com os seres vivos; em uma perspectiva ampla, o meio ambiente abrange toda a natureza original, artificial, além dos bens culturais e da salubridade do local onde a pessoa desenvolve suas atividades laborais.

Nesse sentido, pode-se classificar o meio ambiente em natural, artificial, cultural e do trabalho. A disciplina do meio ambiente natural pretende proteger os recursos naturais propriamente ditos, como a água, o solo, o ar atmosférico, a fauna e a flora. Vários diplomas infraconstitucionais, em consonância com o disposto no artigo 225 da Constituição Federal, tutelam este patrimônio natural, responsabilizando administrativa e penalmente aqueles que promovem sua degradação, independente da obrigação de reparar os danos causados.

Na mesma seara, a tutela do meio ambiente cultural engloba a proteção do patrimônio cultural brasileiro, descrito no artigo 216 da Lei Maior, no intuito de preservar a identidade e a memória da sociedade. Nesta modalidade estão incluídas todas as formas de expressão, obras, objetos, documentos e edificações destinadas às manifestações artístico-culturais, além de construções de valor histórico, paisagístico, arqueológico, ecológico e científico.

³⁷ SILVA, José Afonso da. *Direito Ambiental Constitucional*. 6 ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 2.

³⁸ COIMBRA, José de Ávila Aguiar. *O Outro Lado do Meio Ambiente*. Campinas: Millennium, 2002, p. 32.

O instrumento jurídico mais utilizado para a proteção destes bens caracterizados como patrimônio cultural é o tombamento, sendo esse um procedimento através do qual se inscreve no respectivo Livro do Tombo o bem que se pretende preservar, mediante custódia do Poder Público. Previsto no Decreto Lei n.º 25, de 30 de novembro de 1937, o tombamento assegura a integridade desta espécie de meio ambiente, existindo punições para aquele que causar danos ou ameaças a tudo aquilo que é protegido pelo referido instituto.

O meio ambiente artificial, por sua vez, compreende os espaços construídos habitáveis, podendo ser classificado como fechado, sendo incorporado nessa espécie o conjunto de edificações, e aberto, sendo formado pelos equipamentos públicos, como por exemplo, praças, saneamento básico, rodovias, entre outros.

O artigo 182 da Constituição Federal tutela essa espécie de meio ambiente, elencando a política de desenvolvimento urbano como uma forma de se atingir a função social da cidade e a garantia do bem estar de seus habitantes. Buscando a regulamentação do mencionado artigo, programou-se o Estatuto da Cidade (Lei n.º 10.257, de 10 de julho de 2001), através do qual a propriedade urbana assume a feição ambiental para tornar efetivos direitos fundamentais. Nesse contexto, aponta-se o plano diretor, o zoneamento e o estudo de impacto de vizinhança como forma de garantir a sustentabilidade do meio ambiente artificial.

Já o meio ambiente do trabalho busca assegurar a dignidade do indivíduo e a valorização do trabalho humano, preservando a salubridade do local onde são exercidas as atividades laborais. A Constituição Federal prevê como garantia do indivíduo a proteção à saúde e à integridade física, somente conquistada em um ambiente seguro, que corresponda às expectativas e atenda as necessidades mínimas do empregado.

Como se percebe, o conceito de meio ambiente vai muito além da tradicional atenção destinada apenas aos recursos naturais. Procurou o legislador pátrio estender essa tutela a todas as relações em que a vida pode se desenvolver, estabelecendo instrumentos de controle e sanções para os atos contrários às normas de proteção.

Vale acrescentar que a tutela ambiental surge em decorrência da constatação de que a degradação do meio ambiente passou a refletir diretamente na vida da população, atingindo o bem estar e a própria sobrevivência do ser humano. Permite-se, portanto, afirmar que o

homem é o centro da preocupação ambiental e o principal destinatário das normas ora analisadas.

De acordo com essa visão, aliada ao fato de que o direito é uma construção humana criada para servir a propósitos humanos, tem-se que tal proteção leva em consideração o fato de que o ser humano é parte integrante da natureza e de que sua ação pode modificar a essência desta, seja para cultivá-la, seja para destruí-la. É justamente neste momento que surgem as normas ambientais, com o objetivo de regular a relação do homem com a natureza e as conseqüências que dela podem advir e afetar a própria qualidade de vida da população.

Nesse sentido, preleciona Paulo de Bessa Antunes:

O conceito de meio ambiente está fundado em uma realidade que, necessariamente, considera o ser humano como parte integrante de um contexto mais amplo. Meio ambiente é uma designação que compreende o ser humano como parte de um conjunto de relações econômicas, sociais e políticas que se constroem a partir da apropriação econômica dos bens naturais que, por submetidos à influência humana, se constituem em recursos ambientais.³⁹

Não se pode olvidar que, como já foi salientado outrora, a natureza é fator de produção voltado para a satisfação das necessidades humanas. Dessa forma, a proteção dos bens ambientais tem por função assegurar aos seres humanos o desfrute do meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem como garantir que a apropriação desses bens seja feita de forma equilibrada, sem que se coloque em risco o bem estar comum.

Visto que a tutela ambiental é elaborada considerando-se o ser humano como seu destinatário imediato, cumpre questionar: a quem pertence o bem ambiental? Trata-se de um direito classificado como individual ou coletivo? O titular desse bem protegido é a sociedade como um todo ou os indivíduos particularmente considerados?

Para enquadrar o meio ambiente como um direito individual ou coletivo, faz-se necessário um breve estudo sobre as dimensões dos direitos. Essas dimensões refletem a evolução da proteção dos direitos fundamentais, levando-se em consideração a realidade social e econômica nos diferentes períodos da história da humanidade.

³⁹ ANTUNES, Paulo de Bessa. *Direito Ambiental*. 10 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2007, p.6.

A primeira dimensão de direitos predominou nos séculos XVIII e XIX, sendo marcada pela idéia expressiva de liberdade. Conquistada na fase do liberalismo clássico econômico, é constituída por direitos de resistência face ao Estado, que atuam como meios de defesa do indivíduo perante um poder público que até pouco tempo mostrava-se intervencionista e controlador.

O Estado deve ser apenas o guardião dessas liberdades, permanecendo longe de qualquer interferência no plano social. São também denominados “direitos negativos” ou “liberdades públicas negativas” justamente porque exigem do Estado um comportamento de abstenção. Nessa primeira dimensão encontram-se o direito à vida, à propriedade, à liberdade, à intimidade, entre outros.

Conforme salienta Paulo Bonavides:

Os direitos de primeira geração ou direitos da liberdade têm por titular o indivíduo, são oponíveis ao Estado, traduzem-se como faculdades ou atributos da pessoa e ostentam uma subjetividade que é seu traço mais característico [...] enfim, são direitos de resistência ou de oposição perante o Estado.⁴⁰

Os direitos de segunda dimensão surgiram após a segunda guerra mundial como uma reação antiliberal. Evidenciados pelo princípio da igualdade, exigem do Estado uma postura positiva no sentido de assegurar aos cidadãos a satisfação de necessidades mínimas para uma vida com dignidade. Enquadram-se nesta dimensão os direitos sociais, econômicos e culturais.

Mencionam-se ainda os direitos de terceira dimensão, permeados pelos conceitos de fraternidade e solidariedade, como aqueles cujos sujeitos não são os indivíduos, mas sim a sociedade como um todo. Surgem então os direitos de titularidade coletiva, voltados à essência do ser humano e à sua proteção enquanto membro de um mundo globalizado. Incluem-se aqui o direito ao desenvolvimento, à paz e à comunicação.

Simone Martins Sebastião ressalta que os direitos de terceira dimensão

⁴⁰ BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 11 ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 517.

[...] 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 reconhecimento dos direitos humanos, caracterizados, enquanto valores fundamentais indisponíveis, pela nota de uma essencial inexaurabilidade.⁴¹

Considera-se que o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado está assentado nesta categoria de interesses coletivos (terceira dimensão), também chamados de metaindividuais ou transindividuais, tendo a característica principal de ultrapassar a esfera individual para atingir a humanidade. Pode-se ainda classificá-lo como um direito difuso, em decorrência da indivisibilidade do bem ambiental e da indeterminabilidade de seus titulares.

Nesse sentido, salienta Alexandre de Moraes:

Protege-se, constitucionalmente, como ‘direitos de terceira geração’ os chamados ‘direitos de solidariedade ou fraternidade’, que englobam o direito a um meio ambiente equilibrado, uma saudável qualidade de vida, ao progresso, a paz, a autodeterminação dos povos e a outros direitos difusos, que são, no dizer de José Marcelo Vigiliar, os interesses de grupos menos determinados de pessoas, sendo que entre elas não há vínculo jurídico ou fático muito preciso.⁴²

Corroborando com o entendimento de que o direito ambiental enquadra-se na terceira dimensão, sendo classificado, portanto, como um direito transindividual ou de titularidade coletiva, ensina Antonio Luiz Valery Mirra que “[...] o direito ao meio ambiente é um direito fundamental de terceira geração, incluído entre os chamados direitos da solidariedade ou direito dos povos.”⁴³

Nesse contexto, o bem ambiental não pode ser classificado como público ou privado. A sua complexidade exige que se estenda esta conceituação além das divisões clássicas da doutrina para enquadrá-lo em uma classe intermediária, determinada difusa. O meio ambiente, sendo um direito transindividual, pertence a cada um e a todos indistintamente. Não há como identificar seu titular, muito menos como separar seu objeto.

⁴¹ SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo Ambiental – extrafiscalidade e função promocional do direito*. Curitiba: Juruá, 2007, p. 175.

⁴² MORAES, Alexandre de. *Direito Constitucional*. 6 ed. São Paulo: Atlas, 1999, p. 56.

⁴³ MIRRA, Antonio Luiz Valery. *Ação Civil Pública e a Reparação do Dano ao Meio Ambiente*. 2 ed. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2004, p. 57.

Saliente-se que o meio ambiente pertence a todos e a ninguém em específico. A satisfação do direito de um indivíduo implica a satisfação do direito de todos, enquanto a lesão do direito de um importa em lesão ao direito da coletividade. Dessa forma, torna-se impossível determinar quem seria o sujeito do direito ambiental em razão da impossibilidade de cindi-lo. Não se pode designar, por exemplo, quem seria afetado pela poluição atmosférica ou pelo aquecimento global, mas a solução desses problemas beneficiaria a sociedade mundial.

Essa transindividualidade pode ser facilmente percebida no texto constitucional, mais especificamente no artigo 225, quando o legislador, além de trazer a tutela de direitos individuais, passa a admitir a tutela de interesses coletivos, ou seja, bens que não são públicos, nem tampouco particulares, mas sim de uso comum do povo, como por exemplo, o bem ambiental.

Sobre o assunto, argumenta Cristiane Derani:

O meio ambiente ecologicamente equilibrado é um bem jurídico, constitucionalmente protegido. Este bem não pode ser desmembrado em parcelas individuais. Seu desfrute é necessariamente comunitário e reverte ao bem-estar individual. Já se disse que o meio ambiente, enquanto bem jurídico, apresenta-se como uma garantia das condições básicas necessárias para a manutenção da vida em geral e da humana em particular.⁴⁴

Sendo assim, permite-se afirmar que o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado consiste em um direito transindividual na medida em que é direcionado a toda a sociedade. Abandona-se a idéia de individualismo, singularidade e divisibilidade, para estender o bem ambiental a todos que estão, por quaisquer circunstâncias de fato, expostos a ele.⁴⁵

⁴⁴ DERANI, Cristiane. *Direito Ambiental Econômico*. 3 ed. São Paulo: Max Limonad, 2007, p.263.

⁴⁵ Apenas a título de ilustração, afirma-se que os fundos de reparação ambiental seria uma das formas mais adequadas de se ressaltar o caráter transindividual do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado e de se garantir que as verbas sejam revertidas em benefício de causas ambientais. Embora não seja o objeto central dessa pesquisa, salienta-se que deve existir um apurado acompanhamento por parte do poder público e da sociedade a respeito da específica destinação dos valores às questões ambientais com o intuito de obstar um desvirtuamento e o uso inadequado dos referidos fundos constituídos.

Insta ainda acrescentar que parcela da doutrina encabeçada por Paulo Bonavides⁴⁶ e José Joaquim Gomes Canotilho⁴⁷ ressalta a existência dos direitos de quarta dimensão, os quais são relativos à democracia, à informação e ao pluralismo. No entanto, para o presente estudo, aborda-se a terceira dimensão com maior ênfase, pois, conforme já demonstrado, encaixa-se nesta o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Para que se compreenda como esta tutela ambiental chegou aos parâmetros atuais de transindividualidade e fundamentalidade, torna-se imprescindível o exame da evolução histórica das legislações protetivas e dos tratados internacionais realizados em benefício do meio ambiente e da qualidade de vida da população, análise realizada a seguir.

2.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA PROTEÇÃO AMBIENTAL

A Constituição Federal prevê, em seu artigo 225, que o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado traduz-se em um direito fundamental do indivíduo na medida em que atua como essencial à qualidade de vida da população, o qual deve ser defendido e preservado pelo poder público e pela coletividade no sentido mais amplo de cooperação que a expressão pode alcançar.

Mas nem sempre a proteção ambiental foi assunto imperioso como atualmente. Aliás, acerta-se ao mencionar que a tutela ambiental tardou a ser implementada e as conseqüências desse atraso são perceptíveis nos dias de hoje, em âmbito mundial. O uso desenfreado dos recursos naturais como justificativa para a instalação de um desenvolvimento econômico frágil e insustentável causa danos não só ao próprio meio ambiente, mas à sociedade em geral.

Aliás, vale reafirmar que as normas de proteção somente são criadas porque o próprio homem não sabe como tratar o seu maior e mais importante fator de produção: a natureza. O caos ambiental se instalou a partir do momento em que a humanidade passou a se considerar em um plano isolado, sem qualquer interdependência em relação aos recursos naturais. Esta postura gerou a atividade predatória e inconsciente, movida pela cegueira temporária de que a

⁴⁶ BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 11 ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 518.

⁴⁷ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. 7 ed. Coimbra: Almedina, 2003, p. 362.

natureza sobreviveria a esses ataques e que a população não seria afetada pela escassez e degradação ambiental. Assevera Cristiane Derani:

Quanto mais a relação com a natureza se dissocia da compreensão de seu movimento intrínseco, quanto mais o homem se relaciona com o seu meio como um sujeito situado num plano apartado de seu objeto, mais a domesticação da natureza se transforma em pura atividade predatória. Neste cenário torna-se sempre maior a necessidade de normas de proteção do meio ambiente. Normas estas que são, evidentemente, sociais, humanas. Destinadas a moderar, racionalizar, enfim a buscar uma 'justa medida' na relação do homem com a natureza.⁴⁸

Diante da situação instalada, onde o próprio ser humano se considerava cada vez menos inserido no contexto ambiental guiado pela idéia de desenvolvimento a qualquer custo, sem perceber que o maior atingido pela má utilização dos recursos naturais seria ele próprio e as futuras gerações, fez-se necessária a criação de normas que tutelassem o bem ambiental e disciplinassem a relação do homem com a natureza.

Para que se possa explorar melhor a evolução histórica da proteção ambiental, será feita, em primeiro lugar, uma análise de âmbito internacional, elencando-se os principais tratados e legislações que mencionaram o assunto de forma pontual. Após, serão tecidos comentários a respeito da evolução do ordenamento jurídico pátrio no que se refere à proteção do meio ambiente.

No plano internacional, pode-se dizer que o primeiro grande passo para a defesa ambiental foi dado em 1972, com a Declaração das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano, firmada em Estocolmo, na Suécia. Fernando Magalhães Modé assevera:

A preocupação com a proteção do meio ambiente, seja tomada por motivações nacionais ou internacionais, atingiu maturidade com a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano, realizada em Estocolmo, Suécia, no ano de 1972. A partir dessa Conferência das Nações Unidas emergiram tratados e convenções internacionais sobre o meio ambiente, bem como surgiu em âmbito nacional uma série de providências institucionais e legislativas que, nos últimos 30 anos, buscou tratar de forma sistematizada o tema.⁴⁹

⁴⁸ DERANI, Cristiane. *Direito Ambiental Econômico*. 3 ed. São Paulo: Max Limonad, 2007, p.77.

⁴⁹ MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental – a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2004, p. 17.

Esta Declaração, em seu Princípio 1, afirma que o homem tem direito fundamental a condições de vida satisfatórias, num ambiente cuja qualidade lhe permita viver com dignidade e bem estar. Prescreve ainda o referido princípio que a humanidade tem o dever solene de proteger e melhorar o meio ambiente para a geração presente e as futuras.

Estes posicionamentos de tornar o meio ambiente ecologicamente equilibrado uma garantia fundamental do indivíduo, de relacionar o bem estar e a qualidade de vida da população à saudabilidade ambiental e ainda a questão de defesa intergeracional do direito em questão foram claramente adotados pela Constituição Federal vigente, em seu artigo 225, já analisado em tópicos anteriores. Além disso, com o impacto da Declaração, tornou-se mais ativa a utilização de instrumentos de políticas públicas ambientais pelo Estado brasileiro.

Em 1985, foi firmada a Convenção de Viena para a Proteção da Camada de Ozônio, seguida pelo Protocolo de Montreal sobre substâncias que destroem a camada de Ozônio em 1987. Ambos constituíram marcos importantes que estabeleceram metas de redução do gás clorofluorcarboneto, principal substância causadora do buraco na camada que filtra os raios ultravioletas a incidirem sobre a superfície terrestre.

No ano de 1992, o Brasil foi escolhido para sediar a Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento. Mais conhecida como Rio/92 ou ECO-92, a Conferência foi contemplada com representantes de quase todos os países do mundo, os quais aprovaram e firmaram vinte e sete princípios que ressaltam a proteção do meio ambiente como assunto imperioso, do qual depende a qualidade de vida da sociedade mundial.

Vale ressaltar que nesta ocasião foi oficializada a Agenda 21, documento que aborda os principais problemas ambientais e fixa diretrizes a serem seguidas no âmbito nacional e internacional para a solução destes. Entre os aspectos que merecem destaque, encontra-se o estímulo à cooperação internacional, gestão ambiental descentralizada e participativa, multiplicação de parcerias para o desenvolvimento sustentável, mudança de padrões de consumo e dos processos produtivos.⁵⁰

⁵⁰ MILARÉ, Edis. *Direito do Ambiente – a gestão ambiental em foco*. 5 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 90.

Em 1997, realizou-se o 2º Congresso Internacional de Direito Ambiental, com a intenção de avaliar os resultados concretos da ECO-92, firmada cinco anos antes. Infelizmente, naquele momento não puderam ser verificadas muitas conquistas, já que poucos eram os sinais de que os compromissos firmados em 1992 tivessem sendo seguidos e implementados pelas políticas públicas existentes até então.

Ainda em 1997 foi firmado o Protocolo de Quioto à Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima, resultado da 3ª Conferência das Partes da Convenção das Nações Unidas sobre Mudanças Climáticas, realizada no Japão. A Conferência reuniu países para discutir providências em relação ao aquecimento global, também chamado de efeito estufa. Os signatários do referido Protocolo se comprometeram a reduzir as emissões de carbono na atmosfera, principal causador do problema ambiental, e a investir em programas de desenvolvimento limpo.

Recentemente, a Cúpula Mundial sobre o Desenvolvimento Sustentável, também conhecida por Rio+10, reuniu-se na cidade de Johannesburgo, na África do Sul, no ano de 2002, para dar continuidade às discussões iniciadas trinta anos antes com a Declaração das Nações Unidas sobre Meio Ambiente Humano. O objetivo central foi encontrar medidas eficazes que contribuam para a implementação do desenvolvimento sustentável, proteção da biodiversidade, além de diminuição das conseqüências do efeito estufa.⁵¹

No que se refere ao plano interno, tem-se que a proteção jurídica ambiental iniciou-se já no período do descobrimento do Brasil, através das ordenações do Reino. As primeiras formulações normativas dirigidas à tutela ambiental são encontradas na legislação portuguesa e espanhola que estiveram em vigência no país.

Durante este primeiro período, cumpre mencionar, por ocasião do descobrimento em 1500, as Ordenações Afonsinas, que tipificavam o corte de árvores de fruto com crime de injúria ao rei; em 1521, as Ordenações Manuelinas, que proibiam a caça de certos animais com instrumentos que lhes causassem dor e sofrimento, a comercialização de colméias sem a preservação de abelhas e mantêm tipificado o crime de corte de árvores frutíferas; as Ordenações Filipinas, em 1603, as quais previam pela primeira vez o conceito de poluição,

⁵¹ SIRVINSKAS, Luis Paulo. *Manual de Direito Ambiental*. 2 ed. Saraiva: São Paulo, 2003, p. 22.

vedando a qualquer pessoa lançar materiais que contaminassem os recursos hídricos, além de aumentar a proteção aos animais e reiterar o crime de corte de árvores de fruto.

Com a vinda da família real para o Brasil (1808), a proteção ao meio ambiente intensificou-se com a promessa de libertação de escravos que denunciassem o contrabando e o corte ilegal de árvores protegidas, como o pau-brasil. A Constituição Federal de 1824 e o Código Criminal de 1830 previam e penalizavam o corte ilegal de madeiras e a proteção cultural. Depois, com a edição da Lei n.º 601, de 18 de setembro de 1850, estabeleceram-se sanções para o desmatamento e os incêndios criminosos.

A implementação do Código Civil de 1916, elencando inúmeras disposições de conteúdo ecológico, abriu caminho para várias outras legislações de proteção ambiental no período republicano. Nesse contexto, a Constituição Federal de 1934, de 1937, de 1946, de 1967 e de 1969 concederam proteção específica às belezas naturais, ao patrimônio histórico, artístico e cultural, e disciplinaram competência para a tutela das riquezas do solo e subsolo, mineração, águas, florestas, caça e pesca.⁵²

Quanto às normas infraconstitucionais, pode-se citar o Código Florestal (Lei n.º 4771, de 15 de setembro de 1965), o Código das Águas (Decreto n.º 24643, de 10 de julho de 1934), o Código de Pesca (Decreto Lei n.º 221, de 28 de fevereiro de 1967), e o Código de Mineração (Decreto Lei n.º 227, de 28 de fevereiro de 1967), entre outras, como importantíssimas manifestações que requisitavam e que impulsionaram a criação de uma consciência ecológica na busca por um ordenamento que disciplinasse de forma explícita e rígida as relações do homem com o meio ambiente.

Todavia, foi na década de 80 que a proteção ambiental ganhou a importância que realmente merecia. Com a edição da Lei da Política Nacional do Meio Ambiente (Lei n.º 6.938, de 31 de agosto de 1981), foram estabelecidos padrões de qualidade ambiental a serem respeitados pelo homem e as conseqüentes responsabilizações por atos que venham a infringir estas determinações. Criou-se ainda o Sistema Nacional do Meio Ambiente, como forma de organizar e de fixar um planejamento de ação integrada de órgãos públicos para a fiscalização e proteção do meio ambiente.

⁵² ANTUNES, Paulo de Bessa. *Direito Ambiental*. 10 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2007, p. 52.

Outro marco fundamental é a publicação da lei que disciplinou a ação civil pública (Lei n.º 7343, de 24 de julho de 1985), instrumento poderoso colocado à disposição dos cidadãos para se exigir do poluidor a reparação específica e pecuniária de danos ambientais, além de obrigações no sentido de adotar medidas de proteção ou de se abster da prática de condutas consideradas inadequadas e nocivas ao meio ambiente.

Ressalte-se o progresso conquistado com a Constituição Federal de 1988, que dedicou um capítulo inteiro para a proteção ambiental, reconhecendo a importância do tema e elencando o bem ambiental como direito fundamental e essencial à qualidade de vida da população. Embora as Constituições anteriores tivessem citado a proteção do meio ambiente, estas foram tímidas manifestações geralmente vinculadas e submissas a outras tutelas consideradas mais importantes, como a propriedade e a economia.

José Afonso da Silva menciona a evolução da proteção ambiental conquistada a partir da Constituição Federal de 1988:

As Constituições Brasileiras anteriores à de 1988 não traziam nada especificamente sobre a proteção do meio ambiente natural. A Constituição de 1988 foi, portanto, a primeira a tratar deliberadamente da questão ambiental. Pode-se dizer que ela é uma Constituição eminentemente ambientalista. Assumiu o tratamento da matéria em termos amplos e modernos. Traz um capítulo da ordem social. Mas a questão permeia todo o seu texto, correlacionada com os temas fundamentais da ordem constitucional.⁵³

Várias outras disposições legais se seguiram e se tornaram indispensáveis à disciplina da relação entre a sociedade e o meio que se vive: a Lei n.º 9433, de 08 de janeiro de 1997, que estabelece a Política Nacional de Recursos Hídricos; a Lei dos Crimes Ambientais (Lei n.º 9605, de 12 de fevereiro de 1998), que preleciona sanções penais e administrativas aplicáveis às condutas e atividades lesivas ao meio ambiente; a lei que estabelece que a educação ambiental deve ser tratada como um tema transversal em todos os níveis de ensino (Lei n.º 9795, de 27 de abril de 1999); a Lei de Biossegurança (Lei n.º 11105, de 24 de março de 2005), que trata de temas atualíssimos como a engenharia genética e os alimentos transgênicos, entre outras.

⁵³ SILVA, José Afonso da. *Direito Ambiental*. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 25.

Como se percebe, a legislação brasileira que se refere às questões ambientais é vasta, por disciplinar e abranger as mais diversas situações de degradação ambiental que possam vir a ocorrer. No entanto, o que se presencia na prática é uma dificuldade crescente na contenção e na punição de posturas que são consideradas atentatórias à proteção do meio ambiente. Cumpre então indagar: por que não se consegue dar efetividade completa a tais normas?

Em busca da resposta para o questionamento acima realizado pode-se citar várias respostas: ausência de vontade política e de políticas públicas efetivas, falta de consciência ambiental por parte da população, inexistência de aparelhamento adequado e de funcionários capacitados para as fiscalizações, extensão do território brasileiro. Entretanto, o que parece ser o cerne do problema é a falta de sistematização e de organização destas leis.

Verifica-se que as leis ambientais são esparsas e retalhadas, criadas em diferentes momentos e influenciadas por razões diversas. Vê-se pelo fato de que algumas normas são anteriores à Constituição atualmente vigente e, não raras vezes, refletem o conteúdo ambiental acanhado das tutelas anteriores ou até contradizem o espírito de proteção arraigado na Lei Maior.

Além disso, a edição constante de leis provoca insegurança jurídica, gerada pela constante incompatibilidade de textos normativos, na medida em que não se sabe mais exatamente o que foi revogado e o que ainda está em vigência. Esta incerteza prejudica a atividade jurisdicional quando da apreciação de questões que envolvam o meio ambiente, já que as divergências abalam a confiança dos postulantes e colocam em dúvida as decisões proferidas. Sobre o assunto, saliente Edis Milaré:

Nesta visão crítica, o traço mais marcante da nossa legislação ambiental é o seu perfil assistemático, gravíssimo pecado para um sistema normativo que, pela sua abrangência e caráter transdisciplinar (interno e externo), não se mantém de pé sem um mínimo de organicidade e sistematicidade. No emaranhado de normas existentes, difícil mesmo é encontrar matérias nas quais não existam conflitos normativos, em que os dispositivos, nos vários níveis legislativos, falem a mesma língua. Nada mais proveitoso para o degradador ambiental do que a existência de normas que se antagonizam, com isso deixando o terreno livre para o exercício de atividades altamente lesivas ao meio ambiente.⁵⁴

⁵⁴ MILARÉ, Edis. *Direito do Ambiente – a gestão ambiental em foco*. 5 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 747.

Neste cenário, surge a idéia de codificação das normas ambientais, reunindo-se em um conjunto sistemático todas as disposições legais que tratam do assunto. Da mesma forma que se criou um Código Civil ou um Código Penal, deve ser implementado um Código Ambiental Brasileiro, que sirva como fonte principal deste ramo do direito. A codificação representa um aprimoramento da legislação ambiental, tornando-a mais acessível, confiável e coerente.

Agrupar as normas é um dos caminhos a ser trilhado para que a proteção ambiental ganhe maior efetividade. As contradições e revogações esparsas deixariam de existir e haveria mais facilidade na aplicação deste direito que é fundamental para que a população tenha uma melhor qualidade de vida. Além disso, o poluidor encontraria maior dificuldade em legitimar condutas contrárias à ordem ambiental e inadmissíveis sob o ponto de vista jurídico, já que as escusas também ficariam mais escassas.

Enquanto a codificação não vem, fato é que as legislações existentes no direito interno e os encontros, tratados e protocolos firmados em âmbito internacional são essenciais na concretização dos valores ambientais e na positivação de princípios imprescindíveis à proteção ambiental. O estudo desses princípios torna-se fundamental por servirem de orientação ao aplicador do direito enquanto intérprete das questões que envolvam o meio ambiente e sua tutela.

2.2 PRINCÍPIOS NORTEADORES DA PROTEÇÃO AMBIENTAL VIA SISTEMA ECONÔMICO E TRIBUTÁRIO

As normas jurídicas podem ser formadas por princípios e regras. As regras são comandos normativos objetivos que prevêm uma situação fática e juridicamente possível que controlam e determinam o agir de uma sociedade. Elas são de aplicabilidade imediata e seus mandamentos são exigidos como forma de se estabelecer o que a ordem jurídica considera adequado.

Tarefa mais difícil é a conceituação de princípios, já que esses possuem um determinado grau de subjetividade e abstração, pois envolvem valores que variam conforme a época e a evolução da sociedade na qual se pretende sua inserção. Os princípios possuem conteúdo aberto e a sua concretização depende do trabalho dos aplicadores do direito. A real

dimensão e o alcance deles só são plenamente possíveis de ser determinados ao ser invocada sua aplicação num determinado contexto.

Os princípios buscam a adequação do real sentido da norma ao fato concreto, ressaltando os valores intrínsecos presentes nos mandamentos e que melhor se amoldam àquela realidade. As regras, por serem portadoras de comandos impositivos, proibitivos ou permissivos, não possuem essa margem de interpretação axiológica, cabendo ao intérprete apenas a verificação de sua violação ou não.

Nesse sentido, assevera José Joaquim Gomes Canotilho:

Os princípios são normas jurídicas impositivas de otimização, compatíveis com vários graus de concretização, consoantes os condicionalismos fácticos e jurídicos; as regras são normas que prescrevem imperativamente uma exigência (impõem, permitem ou proíbem) que é ou não cumprida [...] ⁵⁵

Dessa forma, princípios são núcleos informadores e orientadores das regras, as quais irão positivar e consagrar conteúdos axiológicos considerados fundamentais para o desenvolvimento social e econômico da sociedade e o bem estar comum.

Analisada a diferença entre regras e princípios, ambos como espécies do gênero norma, passa-se agora à análise dos princípios propriamente ditos que fundamentam a proteção ambiental via sistema econômico e tributário, essenciais à posterior averiguação de políticas públicas efetivadoras do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

2.2.1 Princípio do Desenvolvimento Sustentável

A existência do ser humano depende do meio ambiente e do que ele lhe oferece, o que permite concluir que a defesa deste é a defesa da própria sobrevivência da sociedade, enquanto parte integrante da natureza. No entanto, a harmonia que deve existir na relação entre o homem e a natureza tem sido colocada em cheque em razão do desenvolvimento econômico desenfreado e da busca incessante e descontrolada pelo lucro, sem que se respeite a esgotabilidade dos recursos naturais.

⁵⁵ CANOTILHO. José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. 7 ed. Coimbra: Livraria Almedina, 2003, p. 1146.

Para melhor explicar o desvirtuamento da relação homem-natureza, convém ressaltar que a percepção humana constata a natureza em um duplo sentido: como fator de produção econômica; e como fator apto a propiciar uma melhoria na qualidade de vida da população. Atualmente, a utilização da natureza como fonte de produção da atividade econômica é colocada em conflito direto com a apreensão da natureza para a obtenção do bem estar. Esta situação instala um debate que coloca a proteção ambiental e a economia como idéias opostas e contraditórias, impossíveis de coexistência.

Foi justamente em busca do ajuste desta relação, ou seja, em busca de um ponto de equilíbrio e de uma forma de compatibilização permanente entre o desenvolvimento econômico e a proteção do meio ambiente que se implementou a idéia de desenvolvimento sustentável.

Durante a Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, em 1972, surgiu o referido princípio como resposta à degradação ambiental causada pelos processos de crescimento econômico à custa da progressiva escassez dos recursos ambientais.

A partir de então, considera-se inadmissível que as atividades econômicas desenvolvam-se alheias ao fato de que os recursos naturais não são inesgotáveis e que deles depende a vida humana. O conteúdo do princípio reflete exatamente a manutenção das bases vitais da produção do homem e da satisfação das suas necessidades, sem que isso represente a exploração predatória da natureza, garantindo uma relação de coerência e respeito.

A Constituição Federal, no artigo 170, também prevê o desenvolvimento sustentável na medida em que consagra o princípio de defesa do meio ambiente como ponto de orientação da ordem econômica e financeira. Com esta previsão, tem-se que o desenvolvimento econômico, fundado na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, não é legítimo caso ignore a proteção ambiental.

O principal objetivo do desenvolvimento sustentável é superar a falácia de que o desenvolvimento econômico e a proteção ambiental estão em pólos diversos, de forma que um se torne empecilho para a realização do outro. A defesa do meio ambiente e a exploração

dos recursos naturais podem e devem coexistir, afinal, é justamente destes recursos que o homem retira toda a sua sobrevivência.

Sobre a necessária coexistência harmônica entre a economia e o meio ambiente como objetivo precípua do desenvolvimento sustentável, saliente Cristiane Derani:

Quando se usa a expressão desenvolvimento sustentável, tem-se em mente a expansão da atividade econômica vinculada a uma sustentabilidade tanto econômica quanto ecológica [...] Desenvolvimento sustentável implica, então, no ideal de um desenvolvimento harmônico da economia e ecologia que devem ser ajustadas numa correlação de valores onde o máximo econômico reflita igualmente um máximo ecológico.⁵⁶

Dessa forma, é impossível considerar que existe uma antinomia entre o desenvolvimento e a proteção do meio ambiente. Ao contrário, são eles complementares, uma vez que não existe desenvolvimento se os recursos naturais não estiverem preservados, à disposição do ser humano como fator de produção de riquezas; e o meio ambiente equilibrado é um dos pressupostos para que a qualidade de vida seja alcançada.

O princípio do desenvolvimento sustentável aponta ainda para outro aspecto importante: deve-se assegurar a satisfação das necessidades da presente geração sem que se comprometa a capacidade das gerações futuras de acesso aos recursos naturais. A presente geração tem o dever de deixar para as futuras gerações um meio ambiente de igual ou de melhor qualidade do que aquele que herdou da geração anterior.⁵⁷

Não se pretende estancar ou anular o desenvolvimento e a satisfação das necessidades das gerações presentes, mas fazer com que estes ocorram sem que as gerações futuras tenham prejudicado o direito de acesso ao principal fator de produção da economia. O caráter intergeracional do direito ambiental não permite que se explorem os recursos naturais de forma desenfreada e sem qualquer respeito à sua capacidade de impactação. Deve-se levar em consideração o direito ao desfrute de um meio ambiente sadio das gerações que ainda estão por vir.

A propósito, ressalta José Carlos Barbieri:

⁵⁶ DERANI, Cristiane. *Direito Ambiental Econômico*. 3 ed. São Paulo: Max Limonad, 2007, p. 132.

⁵⁷ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 33.

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 eternum* 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 avaliar a pressão da sociedade sobre eles.⁵⁸

Dessa forma, o desenvolvimento sustentável consiste em criar um modelo econômico capaz de gerar riqueza e bem-estar enquanto promove a coesão social e impede a destruição do meio ambiente. Esse modelo deve buscar satisfazer as necessidades presentes, sem comprometer a capacidade das gerações futuras de suprir suas próprias necessidades. Em outras palavras: sustentabilidade é utilizar recursos naturais sem comprometer sua produção, fazer proveito da natureza sem devastá-la e buscar a melhoria da qualidade de vida.

Insta ainda salientar que o princípio do desenvolvimento sustentável estimula a utilização de medidas voltadas à efetivação da proteção ambiental. Estas providências abarcam as responsabilizações previstas em legislação e, principalmente, as intervenções do Estado na ordem econômica como forma de estimular as condutas que prezam pela causa ambientalista e de rechaçar as poluidoras, além de objetivar a captação de recursos para custear projetos que compatibilizem o desenvolvimento com a preservação do meio ambiente.

A forma de intervenção do Estado que mais se ajusta à contemplação do desenvolvimento sustentável é aquela realizada por meio da implementação de políticas públicas ambientais que impliquem na concessão de incentivos. Dessa forma, o Estado consegue induzir o comportamento dos agentes econômicos, por meio das vantagens concedidas, à prática de ações que contribuam para o crescimento econômico sem que isso signifique degradação dos recursos naturais.

Ao se mencionar a necessidade latente de políticas públicas que orientem a sociedade a repensar uma forma de desenvolvimento que concilie interesses econômicos e ambientais, não se pode deixar de ressaltar a utilização do Sistema Tributário Nacional. O direcionamento e o uso das espécies tributárias com finalidades de proteção ambiental, objetivo central do

⁵⁸ BARBIERI, José Carlos. *Desenvolvimento e Meio Ambiente: as estratégias de mudanças da Agenda 21*. 3 ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2000, p. 31.

trabalho e que é analisado em capítulo próprio, desempenha um importante papel já que são concedidos benefícios fiscais para aqueles que prezam, no exercício de suas atividades econômicas, pelo uso sustentável e racional da natureza.

2.2.2 Princípio do Poluidor Pagador

A denominação do princípio do poluidor pagador pode transmitir a idéia errônea de que as pessoas podem poluir mediante pagamento, ou ainda, de que a simples contribuição pecuniária é capaz de assegurar-lhe o direito de degradar o meio ambiente. No entanto, o real sentido do referido princípio é o de prevenir danos e de responsabilizar aquele que age contra as normas de proteção ambiental, na medida em que o poluidor deve arcar, da forma mais ampla possível, com todas as conseqüências da prática de seu ato.

O princípio do poluidor pagador pode ser abordado sob dois aspectos: um preventivo, através do qual se busca evitar a ocorrência de prejuízos ambientais, de forma que o empreendedor deve arcar com as despesas de prevenção dos danos que sua atividade pode causar, investindo de forma consistente para que qualquer tipo de degradação venha a ser minimizada ou anulada; e um repressivo, o qual representa a idéia de sanção a ser aplicada àquele que causou danos ambientais, ou seja, uma vez ocorrida a degradação, deve existir sua reparação. Neste sentido, salienta Cristiane Derani:

A efetivação deste princípio pelo direito ocorre ao dispor ele de normas definidoras do que se pode e do que não se deve fazer, bem como regras flexíveis, tratado de compensações, dispondo inclusive sobre taxas a serem pagas para a utilização de determinado recursos natural. De fato, o princípio do poluidor pagador concretiza-se através da obrigação do poluidor de diminuir, evitar e reparar danos ambientais, com os instrumentos clássicos do direito, bem como através de novas normas de produção e consumo.⁵⁹

Como se percebe, o princípio do poluidor pagador está diretamente ligado à idéia de prevenção e de que aquele que polui deve ressarcir o prejuízo causado ao meio ambiente e ao titular do direito ofendido, qual seja a sociedade como um todo. A responsabilização, seja civil, penal ou administrativa, atua como corolário do referido princípio e está prevista no parágrafo terceiro do artigo 225 da Constituição Federal, o qual possibilita a aplicação cumulativa de todas as suas esferas.

⁵⁹ DERANI, Cristiane. *Direito Ambiental Econômico*. 3 ed. São Paulo: Max Limonad, 2007, p. 163.

As formas de reparação de prejuízos ambientais causados também são objetos de estudo do princípio em questão. Como o principal objetivo da tutela ambiental não é a arrecadação de recursos financeiros, e sim a proteção dos recursos naturais e o restabelecimento do meio ambiente degradado, prima-se pela reparação específica em relação à indenização pecuniária.

Isto significa que, ocorrendo um dano passível de reparação, no sentido de ser viável o restabelecimento do meio atingido ao seu *status quo ante*, não se pode deixar de aplicar a medida de restauração específica do ambiente lesionado. A condenação em indenização pecuniária é importante para que o poluidor sinta o efeito negativo de sua conduta refletir direto em seu patrimônio, mas não tem caráter substitutivo em relação à pena de reparação direta do prejuízo causado.

Sob outra ótica de análise, o princípio do poluidor pagador surge com o intuito de corrigir as externalidades negativas geradas pelo comportamento inadequado de determinados agentes econômicos. Estas externalidades consistem nos prejuízos que são causados à sociedade quando as empresas que causam poluição ambiental não incorporam estes custos no valor do seu produto.

A poluição ambiental causada por determinada atividade econômica é suportada por toda a coletividade, gerando uma externalidade negativa, já que a sociedade arca com o custo de uma produção que coloca em risco o seu próprio bem estar. Dessa forma, tem-se a socialização dos prejuízos gerados pela atividade produtiva e a privatização dos lucros correspondentes, pois só a empresa tem acesso a estes. Sobre a utilização do princípio do poluidor pagador assevera Fernando Magalhães Modé:

Tal princípio tem como origem o fato de que, 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. Daí a expressão 'privatização dos lucros e socialização das perdas', quando identificadas as externalidades negativas. Com a aplicação do princípio do poluidor pagador, procura-se corrigir este custo adicionado à sociedade, impondo-se sua internalização.⁶⁰

⁶⁰ MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2004, p. 63.

Portanto, objetiva-se imputar ao poluidor o custo suportado pela sociedade em razão das limitações advindas com a degradação ambiental causada pelo exercício da atividade. A forma encontrada, através do princípio em questão, para que esta responsabilização seja realizada é a internalização dos custos ambientais, ou seja, a contabilização destes custos com vistas à sua integração no valor dos produtos e serviços postos em circulação.⁶¹

Convém ainda ressaltar que esta internalização dos custos ambientais socializados pelas atividades poluidoras alberga as hipóteses em que o Estado identifica os reais causadores dos danos e exige que estes contribuam para os programas de prevenção e de recuperação do meio ambiente degradado. Esta intervenção estatal se faz necessária uma vez que se está diante de uma falha do mercado, onde pessoas que não são diretamente responsáveis pelos prejuízos estão sendo obrigadas a pagar o custo da degradação.

Maria Alexandra de Souza Aragão afirma que a proteção ambiental efetivada pelo poder público deve ser financiada pelos poluidores, afinal, estes é que motivam a necessidade de tais políticas. Confira-se:

Os custos destas medidas públicas (de precaução, de prevenção, de despoluição activa, de auxílio às vítimas) quando existam, devem também ser suportados pelos poluidores. [...] com efeito, se a proteção do meio ambiente, num caso concreto, for mais eficaz quando desenvolvida pelos poderes públicos do que pelos poluidores directamente, as medidas públicas a serem adotadas devem ser financiadas pelos poluidores. Esta situação não constitui, portanto, uma excepção ao princípio do poluidor pagador, mas antes uma aplicação de um subprincípio concretizador do princípio do poluidor pagador: o princípio do equilíbrio do orçamento ambiental.⁶²

É justamente nesta seara de desenvolvimento de políticas públicas de tutela do meio ambiente patrocinadas pelo poluidor que surge a figura da tributação ambiental, seja para exigir dos poluidores contribuições que auxiliem na fiscalização e reparação de danos ambientais, para aumentar a carga tributária daqueles que assumem posturas contrárias à causa ambientalista, ou ainda por meio da concessão de incentivos para estimular aquelas que contemplam o uso sustentável dos recursos naturais.

⁶¹ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta e afetação da receita*. 3 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 24.

⁶² ARAGÃO, Maria Alexandra de Souza. *O Princípio do Poluidor Pagador: pedra angular da política comunitária do meio ambiente*. Coimbra: Coimbra Editora, 1997, p. 195.

Em outras palavras, permite-se afirmar que a tributação ambiental pode ser aplicada levando em consideração duas facetas do princípio ora analisado: a faceta impositiva, em que se contempla o dever estatal de cobrar do poluidor, através de tributos, contribuições públicas em função de sua atividade poluidora, fazendo com que este arque com o custo do serviço público necessário à preservação, recuperação e fiscalização ambiental; e a faceta seletiva, através da qual o poder público gradua a tributação de forma a incentivar atividades ecologicamente corretas e desestimular tecnologias ecologicamente incorretas.⁶³

Mesclando os sentidos impositivo e seletivo do princípio do poluidor pagador, a lei tributária está apta a premiar os agentes econômicos que contribuam para o equilíbrio ecológico e para a concretização da garantia fundamental prevista no artigo 225 da Constituição Federal.

Assim, afirma-se que o princípio do poluidor pagador enfatiza que o agente é responsável por adotar meios que evitem a poluição em todas as suas formas, e quando esta ocorre, torna-se responsável pela degradação que causa aos recursos naturais e pelas externalidades negativas suportadas pela sociedade, devendo arcar com o restabelecimento do meio afetado e com políticas de prevenção, além da indenização referente aos danos causados.

2.2.3 Princípios da Prevenção e Precaução

Tratam-se estes de princípios essenciais que norteiam a proteção ambiental. Isto porque, de fato, a prevenção é preceito fundamental, visto que, na maioria das vezes, os danos ambientais são irreparáveis. Como restabelecer, por exemplo, um meio ambiente ao *status quo ante* em se tratando de extinção de espécies, ecossistemas desequilibrados, florestas nativas milenares derrubadas? Diante da irreversibilidade da degradação ambiental, tem-se a prevenção como o objetivo central desta tutela.

Dada a importância dos referidos princípios, percebe-se a referência expressa a eles na Constituição Federal, no seu artigo 225, quando se determina que todos têm o dever de

⁶³ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação de receita*. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 42.

defender e preservar o meio ambiente ecologicamente equilibrado, direito fundamental do indivíduo e essencial à sadia qualidade de vida.

Antes de adentrar o conteúdo específico desses princípios, insta salientar que alguns doutrinadores utilizam prevenção e precaução como expressões sinônimas, enquanto outros apontam para uma diferenciação em virtude de sua denominação. De fato, existem sentidos diversos quando analisada a etimologia das expressões: prevenção significa ato ou efeito de antecipar-se, chegar antes de algo que pode ser conhecido; já a precaução sugere cuidados antecipados com o desconhecido, cautela para que uma atitude não venha a concretizar-se ou a resultar em efeitos indesejáveis.⁶⁴

Dessa forma, pode-se dizer que o princípio da prevenção trata de impactos já conhecidos pela ciência, levando em consideração hipóteses em que o risco é certo e o perigo é concreto. O princípio da precaução, por sua vez, destina-se a gerir riscos incertos e desconhecidos, indo além da prevenção e se preocupando com situações de perigo abstrato, em que existam suspeitas de danos ambientais.

Compartilha do entendimento exposto Simone Martins Sebastião, ao asseverar que:

O diferencial reside, portanto, no fato de que o princípio da prevenção visa evitar que uma atividade sabidamente perigosa venha a produzir danos ambientais, enquanto que o princípio da precaução se aplica a casos onde haja a dúvida ou incerteza científica acerca da periculosidade, mesmo que potencial, de determinada atividade. Assim, o princípio da precaução trabalha com a noção de risco, enquanto o princípio da prevenção vem melhor atrelado à noção de perigo.⁶⁵

Como se percebe, ambos são basilares da proteção ambiental e revelam a prioridade que deve ser dada às medidas que evitem as agressões ao meio ambiente, reduzindo as ações que alterem a qualidade deste e, conseqüentemente, a vida da população. Para efeito deste trabalho, os princípios são analisados de forma separada, cada qual com o significado anteriormente mencionado, em respeito ao real sentido das referidas expressões.

⁶⁴ MILARÉ, Edis. *Direito do Ambiente – A gestão ambiental em foco*. 5 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p.766.

⁶⁵ SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo Ambiental – extrafiscalidade e função promocional do direito*. Curitiba: Juruá, 2007, p. 208.

Feita esta inicial diferenciação, passa-se a analisar o princípio da prevenção. Aplica-se este quando se está diante de uma atividade que é efetivamente perigosa ao meio ambiente, em relação à qual a ciência já identificou os danos, o nexo de causalidade entre estes danos e o exercício da atividade, e ainda, as medidas preventivas que podem ser adotadas para sua minimização.

Neste contexto, quando se sabe com certeza que os danos vão acontecer, a melhor saída é preveni-los através das mais diversas medidas acautelatórias: não concessão de licenças, instalação de tecnologias anti-poluidoras, exigência de estudos prévios de impactos ambientais, entre outros, sempre com vistas ao principal objetivo de prevenção de prejuízos.

É claro que estas medidas acautelatórias não poderão representar um entrave e a proibição absoluta do desempenho de determinadas atividades essenciais à sociedade. Se assim o fosse, estar-se-ia contrariando um princípio já abordado em tópicos anteriores, qual seja o do desenvolvimento sustentável.

O que se deve buscar com a aplicação do princípio da prevenção é uma avaliação racional a respeito dos benefícios e dos malefícios gerados pela instalação do empreendimento de forma que, sopesando-se os interesses em jogo, opte-se pela saída economicamente e ambientalmente mais viável, que pode ser, por exemplo, a autorização do exercício da empresa mediante a adoção de tecnologias que diminuam, ou anulem, os danos ambientais. Coadunando com a idéia acima exposta, Paulo Henrique do Amaral explica que:

O princípio da prevenção parte do pressuposto que determinada atividade que possui potencialidade ou efetividade lesiva ao meio ambiente é permitida por ser necessária para o desenvolvimento da sociedade como um todo. Todavia, esta atividade terá que se condicionar às normas ambientais que visam prevenir, minimizar, neutralizar ou reparar os danos causados.⁶⁶

Sendo assim, frente à situação concreta de perigo, percebe-se que a prevenção implica a adoção, não só pelo poder público, mas também pela sociedade, de posturas previstas pelo ordenamento jurídico que evitem, ou que ao menos reduzam ao grau mínimo, as agressões que certamente serão causadas ao meio ambiente.

⁶⁶ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p.74-75.

Sobre o princípio da precaução, tem este o condão de orientar medidas a serem tomadas quando existe a suspeita sobre os efeitos a serem causados ao meio ambiente. Sua aplicação observa argumentos de ordem hipotética, situados no campo das possibilidades, sem que existam posicionamentos científicos claros e conclusivos. Nestas ocasiões, vale dizer que a incerteza científica milita a favor do ambiente.⁶⁷

No Princípio 15, da Declaração do Rio de Janeiro sobre Meio Ambiente, firmada em 1992, encontra-se a menção ao princípio ora mencionado, onde se preconiza que para se proteger o meio ambiente, medidas de precaução devem ser tomadas pelos Estados. Em caso de riscos de danos graves, a ausência de certeza científica absoluta não deve servir de pretexto para adiar a adoção de medidas efetivas de tutela do meio ambiente.

Este posicionamento baseia-se na idéia de que, caso se espere o desempenho da atividade para averiguar a ocorrência dos prejuízos, as posturas preventivas já terão perdido sua essência, os danos já terão sido ocasionados e serão, como na maioria das hipóteses de degradação ambiental, irreversíveis.

O princípio da precaução é exigido em situações nas quais não se possuam estudos válidos aptos a determinar quais serão as conseqüências que poderão advir em relação a determinado empreendimento. Na dúvida sobre os riscos e presente o perigo, ainda que em sentido abstrato, a prudência determina que se tomem todas as precauções possíveis, sob pena de se admitir que prejuízos irreparáveis sejam causados. Sobre o conteúdo do princípio da precaução, assim se manifesta Fernando Magalhães Modé:

A atuação do princípio da precaução se dá, assim, no átimo existente entre a necessidade imediata de execução de determinada atividade e o atual estágio de desenvolvimento científico que permite avaliar a existência de perigo e sua extensão. [...] O princípio da precaução determina que as decisões de política ambiental (e econômicas, pelas razões já discutidas de sua indissociabilidade) sejam tomadas em face das incertezas científicas sobre os danos potenciais que um atividade específica possa vir a causar, determinando a aplicação da norma *in dubio pro salute* ou *in dubio pro natura*.⁶⁸

⁶⁷ MILARÉ, Edis. *Direito do Ambiente – A gestão ambiental em foco*. 5 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p.768.

⁶⁸ MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2004, p. 51-52.

O princípio em questão não determina que sejam paralisadas as atividades, mas sim que elas sejam realizadas com os cuidados necessários. Faz-se aqui a mesma ressalva que anteriormente se fez ao princípio da prevenção: o que se deve buscar é o desenvolvimento sustentável e o resguardo dos interesses de toda a sociedade.

A prevenção e precaução exigem ações do poder público visando à garantia de um meio ambiente agradável e adequado, passível de gerar o bem estar comum e o desenvolvimento econômico e social. Diante disso, necessário se faz ressaltar a importância das políticas públicas na conquista dos objetivos precípuos destes princípios.

Neste diapasão, imprescindível é mencionar que a política de concessão de incentivos fiscais às atividades que respeitem a condição de esgotabilidade e de essencialidade à vida humana dos recursos naturais, além de benefícios àquelas que utilizem tecnologias que não agriçam, ou agriçam menos, o meio ambiente, são instrumentos a serem explorados na efetivação dos princípios no momento abordados.

A utilização das espécies tributárias com conotação ambiental atua, neste contexto, como complemento às medidas tradicionais de cautela já expostas. A orientação da postura dos agentes econômicos através de incentivos fiscais contribui para a prevenção dos danos, já que existirá motivação para a prática de condutas que preservam o meio ambiente, por estas parecerem mais vantajosas ao empresariado.

Portanto, afirma-se que, além de a tributação ambiental poder desestimular condutas potencialmente poluidoras e perigosas ao meio ambiente, também é capaz de custear programas de prevenção e investimentos em estudos que possam verificar os possíveis danos que determinada atividade econômica pode desencadear ao meio ambiente. Esta política de tributação ambiental pode financiar e estruturar um sistema de avaliação da necessidade do empreendimento à sociedade, bem como dos potenciais riscos dele derivados.

2.2.4 Princípio da Cooperação

A cooperação é um princípio que faz parte do Estado Social, não sendo exclusivo à proteção ambiental. Ela orienta a realização das mais amplas políticas públicas que viabilizam o alcance dos objetivos do Estado Democrático de Direito, previstos no artigo 3º da

Constituição Federal, mediante uma participação mais ativa da sociedade na construção e na implementação destes programas.

Este princípio refere-se a uma atuação conjunta do Estado e da sociedade na escolha de ações prioritárias que efetivem os valores reclamados pela coletividade como um todo e que estão consagrados na Lei Maior. A finalidade principal é a concretização do direito à informação da sociedade para que ela possa participar dos processos decisórios que tratem de questões fundamentais ao bem comum, entre elas, a defesa do meio ambiente.

O sentido de cooperação ambiental pode ser facilmente visualizado no artigo 225 da Constituição Federal, que prevê, logo em seu *caput*, que a defesa do meio ambiente é dever tanto do poder público quanto da sociedade. Nesse mesmo sentido andou o Princípio 10 da Declaração do Rio de Janeiro sobre Meio Ambiente (1992), ao prescrever que a melhor forma de tratar as questões ambientais é com a participação conjunta do Estado e dos cidadãos.

Percebe-se que o legislador e os assinantes da mencionada Declaração não buscaram atribuir esta obrigação de respeito ao meio ambiente isoladamente ao poder público ou ao indivíduo, mas sim a ambos, deixando claro o espírito de participação e colaboração mútua que reflete o vetor constitucional democrático, o qual assegura a todos a participação efetiva nas ações governamentais.

Cristiane Derani, ao identificar o conceito de cooperação, afirma:

Pode-se dizer que o princípio da cooperação é resultado de uma divisão de funções dentro da ordem econômica fundada nas relações de mercado. Sua concretização, como princípio do direito ambiental e do direito econômico simultaneamente, se dá, por exemplo, quando se determina a divisão dos custos de uma política preventiva de proteção ambiental, implicando em uma negociação constante entre as atividades do Estado e do cidadão.⁶⁹

Para que esta cooperação exista, é preciso que se estabeleçam mecanismos claros de comunicação entre o Estado, que ditará as condições existentes para o desenvolvimento destas políticas públicas de proteção ambiental, e a população, que esclarecerá as reais necessidades sociais. A essência do princípio da cooperação é colocar Estado e sociedade como parceiros

⁶⁹ DERANI, Cristiane. *Direito Ambiental Econômico*. 3 ed. São Paulo: Max Limonad, 2007, p. 162.

em busca de objetivos comuns, e não como adversários que protegem interesses diversos entre si.

A cooperação busca incluir a participação popular como uma forma de exigir, através das mais diversas negociações, a implementação das políticas ambientais que contemplem a aplicação das normas voltadas à defesa ambiental. Para que ela ocorra de forma satisfatória, são fundamentais a ampla informação e esclarecimento aos cidadãos, além do trabalho conjunto entre as organizações ambientalistas, sindicatos, indústrias, comércio e agricultura.

O princípio em questão possibilita ainda a atuação do Estado na criação de normas que coloquem a ciência e tecnologia a serviço do meio ambiente, que abram espaço para a cooperação entre os estados, municípios e até internacionalmente, tendo em vista a abrangência da titularidade do bem ambiental e as características do referido direito (tansindividualidade).

Insta reforçar a idéia central de que, para participar adequadamente nos processos decisórios, a população deve possuir informações precisas e suficientes. O indivíduo deve ser conscientizado da relevância dos temas relacionados à proteção do meio ambiente e do direito subjetivo de participar nas decisões político-administrativas do Estado, sob o qual se encontra jurisdicionado.⁷⁰

Este princípio da cooperação, assim como os outros analisados até agora, também contém uma relação estreita com a tributação ambiental. Vigora aqui, correlato ao sentido de cooperação, o conteúdo de solidariedade, já que todos têm, como titulares do direito, a obrigação de contribuir com as despesas do Estado para a proteção ambiental.

Isto porque, ao desenvolver políticas de reparação, prevenção e sustentabilidade, o Estado gera despesas para os cofres públicos. Dessa forma, nada mais justo que todos contribuam na proporção dos danos causados por suas atividades e em razão da cooperação e da solidariedade coletiva, por ser a proteção do meio ambiente um interesse geral, que ultrapassa a esfera do indivíduo para atingir a coletividade.

⁷⁰ SOARES, Guido Fernando. *Direito Internacional do Meio Ambiente: emergência, obrigações e responsabilidades*. São Paulo: Atlas, 2001, p. 582.

Sendo assim, percebe-se a importância dos princípios enquanto orientadores da proteção ambiental e da formação de uma consciência ecológica voltada à efetivação dos valores constitucionais ambientais e à qualidade de vida da população. Estes princípios podem se manifestar das mais diversas formas, sendo que uma das mais evidentes é o contato com o Sistema Tributário Nacional e o direcionamento das suas espécies para a colaboração na preservação do meio ambiente.

3 A IMPLEMENTAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS AMBIENTAIS E O DIREITO TRIBUTÁRIO

Atualmente, a sociedade confronta-se com a substituição do equilíbrio ambiental por uma crescente destruição proveniente da intervenção humana. Essa interferência, na maioria das vezes impulsionada pelo antropocentrismo e pela idéia fixa de desenvolvimento a qualquer custo, compromete a harmonia ambiental.

Esta situação se traduz em um embate desastroso: de um lado encontra-se a atividade degradadora do homem, incentivada pela antiga falácia de que os recursos naturais são infindáveis; de outro lado figura o meio ambiente, fragilizado e incapacitado de absorver mais ataques. O resultado desse embate é a ofensa a um direito fundamental, garantido constitucionalmente à população: o meio ambiente ecologicamente equilibrado, essencial à sadia qualidade de vida.

O que se presencia é que os ideais desenvolvimentistas e o anseio pelo crescimento econômico ainda preponderam sobre a necessidade de preservação ambiental. Diante da problematização que se formou em relação ao assunto ora em tela, surge a indagação: o que fazer para que a defesa do meio ambiente, como fator primário de produção e de satisfação das necessidades humanas, além de garantidor do bem estar comum, se instale de forma definitiva na sociedade?

Na busca por esta defesa ambiental, elenca-se o direito como instrumento através do qual o Estado programa políticas públicas que incorporam a proteção do meio ambiente como fundamento de toda medida sócio-econômica. Essas políticas públicas representam a ação do governo na implementação dos direitos fundamentais positivos, ou seja, aqueles que exigem uma prestação ativa do poder público, como o previsto no artigo 225 da Constituição Federal.

Por meio dessas políticas públicas ambientais, ou seja, por intermédio das ações governamentais que caminhem para a efetivação do direito garantido constitucionalmente ao meio ambiente, o Estado intervém na ordem econômica como agente regulador e normativo, disciplinando atividades que, direta ou indiretamente, estejam promovendo a degradação do meio ambiente.

Como os problemas ambientais se avolumaram com o passar do tempo, essas políticas públicas ambientais pressupõem a intervenção do Estado principalmente em razão das falhas de mercado originadas pela má administração e pelo uso inadequado dos recursos naturais. Neste contexto, o papel do Estado é estratégico por favorecer o compromisso entre os interesses múltiplos da sociedade, do poder público e dos agentes econômicos.

A intervenção do Estado no caso particular da proteção do meio ambiente dá-se de duas formas, genericamente representadas pelos mecanismos de direção e indução já abordados no presente trabalho. Os mecanismos de direção qualificam-se pela imposição de normas permissivas ou proibitivas, definidoras dos instrumentos de controle e limitação ao uso dos recursos, dos métodos de fiscalização e de reparação dos danos causados. Aqui se encontra a legislação ambiental que, sozinha, não tem sido suficiente para o convencimento dos agentes econômicos acerca da proteção do ambiente em que se vive.

Os mecanismos de indução, por sua vez, permitem que o Estado crie políticas públicas que manipulem os agentes econômicos e os estimulem a determinados comportamentos socialmente desejáveis. Via de regra, estas políticas de indução vem acompanhada da idéia de concessão de incentivos e benefícios àqueles que adotam a postura considerada conveniente. Este método, ao lado das normas tradicionais de direção, encaixa-se perfeitamente no objetivo ora proposto: persuadir a sociedade a preservar o meio ambiente como forma de se preservar a própria qualidade de vida.

A interferência do Estado por intermédio dos meios indutores de comportamento, como ente orientador da atividade econômica, demonstra-se inafastável, pois seria muita ingenuidade imaginar que um sistema capitalista, onde se prima pelo lucro e pouco se importa com a integridade do meio ambiente e com a qualidade de vida da população, conquiste, por si só, a concretização do valor constitucional ambiental.

Aliás, cumpre observar que os incentivos e benefícios que permeiam a intervenção por indução são meios hábeis de se interferir na engrenagem capitalista sem que se gerem conseqüências desastrosas no mercado, avessas à finalidade pretendida, como por exemplo, a demissão em massa para corte de custos, diminuição na qualidade de produtos, entre outras medidas que afetariam negativamente a sociedade como um todo.

Dessa forma, essas políticas públicas apresentam-se como formas de orientação da conduta da sociedade para a preservação ambiental. Por intermédio da execução de projetos de prevenção de danos ao meio ambiente, redução e recuperação do que já foi degradado, e ainda de criação de uma consciência ecológica, pode-se tornar efetiva a proteção ambiental prevista pela legislação constitucional e infraconstitucional.

Para a execução desses projetos, o Estado deve agir dentro dos limites previstos para a intervenção estatal e utilizar tudo o que estiver à sua disposição, incluindo-se medidas econômicas, tributárias e regulamentadoras aptas a desenvolver a estruturação de um sistema de defesa ambiental que garanta qualidade de vida para as gerações presentes e futuras.

Visando à viabilização dessas políticas públicas, o Estado tem utilizado o Direito Tributário como mecanismo de defesa ambiental, concedendo incentivos aos agentes econômicos que adotam a política de uso sustentável dos recursos naturais e promovendo a captação de recursos que financiem programas de prevenção e de restabelecimento do meio ambiente degradado. Sendo assim, a graduação de tributos surge com forte conotação ambientalista no sentido de onerar atividades potencialmente degradadoras do meio ambiente e beneficiar aquelas que não o são.

Sobre a utilização da tributação como forma de implementação de políticas públicas que objetivem a proteção do meio ambiente e superem a crise ambiental, José Marcos Domingues de Oliveira preleciona:

Depois de um longo período no qual os controles diretos foram, quase exclusivamente, os únicos instrumentos empregados na política ambiental, parece que o fracasso destes tem levado a que se comece a considerar o papel que os impostos verdes (as figuras tributárias com fins ambientais) podem ter no campo da proteção do meio ambiente. A utilização das espécies tributárias, quer para suprir à prestação de serviços públicos ambientais, quer fundamentalmente para orientar a atuação dos contribuintes em face do meio ambiente é imprescindível para a superação da crise ambiental.⁷¹

⁷¹ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação da receita*. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 14.

A aplicação do Direito Tributário em prol do meio ambiente tem sido evidenciada através da concessão de estímulos a atividades que não são poluentes, subsidiando-as e financiando-as em detrimento e às custas das poluidoras. Tem-se assim a internalização compulsória dos custos ambientais e a efetivação dos princípios ambientais já estudados do poluidor pagador, do desenvolvimento sustentável e da prevenção e precaução.

Esta internalização dos efeitos negativos externalizados por uma atividade econômica também pode se efetivar pela instituição de um tributo sobre atividades poluidoras, colocando seu ônus sobre o poluidor, o que permite interiorizar nos preços de mercado os demais custos privados dessa atividade, ou seja, seus custos sociais resultantes dos prejuízos coletivos que ela acarreta.⁷²

Nada mais justo que aquelas atividades que estejam adotando as cautelas necessárias para que os recursos sejam mantidos em um nível de preservação satisfatório sejam premiadas pela política tributária e que aquele agente econômico causador de prejuízos ambientais suportados por toda a sociedade (externalidades negativas) seja compelido a contribuir de forma efetiva para que esses danos sejam restabelecidos.

Neste sentido, esclarece Fernando Magalhães Modé:

A aplicação da tributação na defesa do meio ambiente se dá, no mais das vezes, mediante a internalização compulsória dos custos ambientais não diretamente ligados a determinada atividade produtiva ou produto (princípio do poluidor pagador). Assim, se, por exemplo, uma determinada empresa teve seus custos de produção incrementados por conta de investimento para a alteração de seu processo de produção, levando-a a reutilização de rejeitos antes despejados no meio ambiente, a imposição de um tributo à concorrente que não adotou tal medida, e que portanto, tem condições de colocar no mercado um produto concorrente a preço menor, é não somente uma medida de cunho econômico, mas, de distribuição de justiça.⁷³

Assim, a implementação da política tributária ecológica é capaz de incentivar atividades econômicas não poluidoras e desestimular as agressoras ao meio ambiente, estando apta ainda a gerar recursos capazes de custear sistemas efetivos de combate à degradação ambiental. Esta política pode comportar a utilização de incentivos fiscais com a finalidade de

⁷² AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p.53.

⁷³ MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2004, p. 71.

desonerar a produção que optar por mecanismos limpos e a instituição de tributos sobre atividades potencialmente danosas ao meio ambiente.

Além do mais, permite-se concluir que todos os sujeitos envolvidos nesta relação são beneficiados: a empresa, em razão dos incentivos concedidos, da imagem positiva perante os consumidores e do decorrente lucro obtido; o poder público, uma vez que conquista subsídios para a prevenção e recuperação dos recursos naturais afetados, além de conseguir potenciais aliados na preservação (empresariado); e a sociedade, pois o meio ambiente ecologicamente equilibrado gera a melhoria da qualidade de vida da população.

Dessa forma, percebe-se que a utilização dos tributos em prol do meio ambiente representa uma das formas mais eficazes de garantir a preservação ambiental e contribuir para que o direito fundamental a uma vida saudável seja respeitado e garantido à sociedade e às futuras gerações. Estas medidas tributárias, além de reorientar o comportamento inadequado dos poluidores e estimular práticas de desenvolvimento sustentável, podem financiar programas de proteção ambiental.

Após avaliar que o Direito Tributário pode ser utilizado como uma das formas mais eficientes de implementação das políticas públicas ambientais, pertine ainda ao tema proposto neste trabalho analisar a possibilidade de efetivá-las por meio da extrafiscalidade e da fiscalidade, bem como suas conseqüências diretas para a atividade econômica, assunto abordado no próximo item.

3.1 FISCALIDADE E EXTRAFISCALIDADE

Após a abordagem acerca da utilização da tributação como mecanismo de validação de políticas públicas ambientais, passa-se a análise das formas pelas quais o Estado pode intervir no setor privado, direcionando o sistema tributário e tornando efetiva a proteção do meio ambiente verificada no artigo 225 da Constituição Federal. Para tanto, faz-se necessário o estudo a respeito das diferentes funções que um tributo pode assumir no ordenamento jurídico pátrio: fiscal e extrafiscal.

A tributação tradicional, também denominada tributação fiscal, visa exclusivamente à arrecadação de verbas para prover ao custeio dos serviços públicos. Esta fiscalidade, imbuída

do espírito arrecadatório, é apresentada como a função primária do tributo e tem como objetivo precípuo munir os cofres públicos de recursos que financiarão o atendimento das necessidades da população.

Simone Martins Sebastião afirma que a finalidade fiscal

É aquela que mais comumente se associa aos tributos, vale dizer, enquanto receitas derivadas do Estado. São necessárias para fins de fornecimento de recursos financeiros para que o mesmo possa por em prática suas atividades no cumprimento das metas preestabelecidas de atingimento do bem estar comum e da paz social.⁷⁴

Logo, no aspecto fiscal, o montante arrecadado preencherá as reservas estatais, capacitando o poder público a ter a verba necessária a ser despendida na consecução dos programas realizadores de seus objetivos fundamentais: a satisfação dos direitos e garantias individuais e coletivos previstos na legislação constitucional.

Já a denominada tributação extrafiscal é aquela orientada para fins outros que não a captação de dinheiro para o erário. O fim perseguido pela extrafiscalidade do tributo é percebido quando o Estado, enquanto agente interventor em busca do desenvolvimento e do bem estar comum, manipula as espécies tributárias como forma de orientação da conduta da sociedade para a adoção de um comportamento considerado por ele conveniente e benéfico à coletividade.

Portanto, a extrafiscalidade caracteriza-se pelo exercício da cobrança para atender a outros interesses, que não meramente arrecadatórios. Esta é adotada pelo Estado como forma de sanar as externalidades negativas geradas pelas atividades, sempre com o objetivo de corrigir distorções sociais e econômicas, ou ainda fomentar certos comportamentos que prestigiem os valores constitucionais.

Considerando que a função extrafiscal corresponde à interferência estatal, por intermédio dos tributos, para estimular ou desestimular condutas da sociedade, pode-se afirmar que ela pode ser utilizada com vistas à geração de empregos, à redistribuição de terras, à orientação dos investimentos para setores mais produtivos e adequados ao interesse

⁷⁴ SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo Ambiental – extrafiscalidade e função promocional do direito*. Curitiba: Juruá, 2007, p. 130.

público, a viabilizar ingresso de estudantes carentes no ensino superior, à função social da propriedade, à defesa ambiental, entre outros.

Raimundo Bezerra Falcão, corroborando com a idéia exposta, ressalta que a extrafiscalidade é “[...] atividade financeira que o Estado exercita sem o fim precípua de obter recursos para o seu erário, para o fisco, mas sim com vistas a ordenar ou reordenar a economia e as relações sociais.”⁷⁵

Hely Lopes Meirelles também deixa bem evidente a função do tributo extrafiscal:

A extrafiscalidade é a utilização do tributo como meio de fomento ou de desestímulo a atividades reputadas convenientes ou inconvenientes à comunidade. É ato de polícia fiscal, isto é, de ação de governo para o atingimento de fins sociais através da maior ou menor imposição tributária. [...] Com efeito, através da agravação do imposto podem-se afastar certas atividades ou modificar-se a atitude dos particulares reputadas contrárias ao interesse público, como pelo abrandamento da tributação pode-se incentivar a conduta individual conveniente à comunidade.⁷⁶

Contudo, embora seja feita a diferenciação de conceitos acima narrada, deve-se salientar que não há como dissociar os sinais de fiscalidade e extrafiscalidade de um tributo. Não é possível afirmar que existe uma espécie tributária pura, que realize tão somente a função arrecadatória ou a função orientadora. Os dois sentidos podem conviver harmoniosamente na mesma figura impositiva, sendo apenas viável constatar a predominância de um sobre o outro.

É nesta seara que se percebe que o caráter extrafiscal prevalece na utilização dos tributos voltados à questão ambiental, pois seu escopo é orientar condutas não poluidoras e coibir as agressoras ao meio ambiente, ficando a natureza arrecadatória em um segundo plano. Em um primeiro momento, tem-se a atuação estatal empenhada no direcionamento do comportamento dos contribuintes para a adoção de posturas que previnam, neutralizem ou minimizem o impacto negativo decorrente do exercício de suas atividades ao meio ambiente.⁷⁷

⁷⁵ FALCÃO, Raimundo Bezerra. *Tributação e Mudança Social*. Rio de Janeiro: Forense, 1981, p. 196.

⁷⁶ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Municipal Brasileiro*. 15 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006, p.158.

⁷⁷ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 64.

A prevalência do caráter extrafiscal não significa que a função fiscal está superada ou que é menos importante no contexto da utilização dos tributos com conotação ambientalista. Ela existe e é evidenciada quando as espécies tributárias são manejadas no sentido de captar e disponibilizar recursos destinados a financiar programas de proteção ambiental. No entanto, não se pode negar que a intenção primária é o estímulo a comportamentos ambientalmente corretos e desestímulo àqueles que não o são.

Neste mesmo sentido, Susana Bokobo Moiche, ao tratar do assunto, evidencia perfeitamente a predominância deste caráter extrafiscal, pontuando que:

Os tributos ambientais serão as prestações pecuniárias exigidas por um ente público com a finalidade principal de produzir efeitos de conservação, reparação, melhoria e, em geral, proteção do meio ambiente. Esta é a sua finalidade principal, entretanto, não há que se esquecer que nunca estará ausente sua finalidade arrecadadora.⁷⁸

Dessa forma, percebe-se que o Estado, ao intervir na economia e estabelecer o direcionamento das espécies tributárias para a proteção ambiental, age com o objetivo primordial de corrigir falhas causadas pelo comportamento indevido dos contribuintes, estimulando-os a adotar posturas que promovam a tutela do meio ambiente e coibindo aquelas que são fontes de degradação.

Ressalte-se que a extrafiscalidade não visa impedir determinada atividade, mas sim condicionar a liberdade de escolha dos entes econômicos através da graduação da carga tributária. A extrafiscalidade intenta influir na opção do contribuinte pelo exercício desta ou daquela atividade e na forma como ela será desenvolvida, sempre tentando orientar as condutas para o bem estar social e para a preservação do meio ambiente.

Neste contexto, cumpre ainda observar que os incentivos fiscais, por intermédio principalmente das isenções, a progressividade e até a seletividade dos tributos podem representar o meio pelo qual o caráter extrafiscal se concretiza com a finalidade de proteger o meio ambiente. Estas figuras podem ser consideradas os principais instrumentos a serem manipulados pelo poder público em busca da efetivação do direito ao bem ambiental.

⁷⁸ MOICHE, Susana Bokobo apud AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 66.

Por meio de incentivos fiscais, também chamados de estímulos fiscais ou benefícios fiscais, a pessoa política tributante estimula os contribuintes a fazerem algo que a ordem jurídica considera conveniente, interessante ou oportuno. Esse objetivo é alcançado pela concessão de benesses ou por intermédio da diminuição ou até da supressão da carga tributária para aqueles que adotam tal comportamento.

As vantagens premiaias conduzem os contribuintes a, voluntariamente, participar de atividades e assumir condutas prestigiadas pelo planejamento estatal. Assim, ao conceder incentivos fiscais às atividades não poluidoras, o Estado está seduzindo a sociedade a assumir a postura ambiental, já que esta parece mais vantajosa, e desestimulando os atos que forem contrários à proteção do meio ambiente.

José Eduardo Soares de Melo afirma que os incentivos fiscais estão caracterizados quando

O Poder público estabelece situações desonerativas de gravames tributários, mediante a concessão de incentivos e benefícios fiscais, com o natural objetivo de estimular o contribuinte à adoção de determinados comportamentos, tendo como propósito subjacente a realização de diversificados interesses. Qualificam-se como *prêmios* as imunidades, isenções, reduções de base de cálculo, crédito outorgados, etc., sujeitando-se a um regime jurídico diferenciado (*extrafiscalidade*), porque representam dispêndio para o poder público e benefício para os contribuintes.⁷⁹

Ressalte-se que estes incentivos podem atuar estimulando ou desestimulando condutas. No caso da concessão de benesses, estas orientam o comportamento dos contribuintes a se posicionarem de maneira preservacionista. Por outro lado, o direcionamento das espécies tributárias que gravem situações relacionadas com a degradação ambiental (aumento de alíquotas, elevação de base de cálculo, entre outros) também leva os agentes a não agir de forma prejudicial ao meio ambiente, além de compensar os custos provocados pelos reflexos da conduta ambientalmente inadequada.

Cumpra aqui ressaltar que, em respeito à uniformidade geográfica dos tributos, devem eles ser instituídos de maneira idêntica em todo o território nacional, não se permitindo qualquer distinção ou preferência em relação a estados ou municípios em prejuízo dos demais.

⁷⁹ MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 5 ed. São Paulo: Dialética, 2004, p. 301.

Desta uniformidade também se retira a conclusão de que os incentivos, da mesma forma que as espécies impositivas, devem ser estendidos a todo território do ente tributante, não podendo ser instituídos de forma regional, beneficiando determinadas localidades em detrimento de outras.

A implementação de incentivos setoriais, que implique tratamento diferenciado em relação ao restante do território sob a competência da pessoa política que o instituiu, somente é admitida quando tais estímulos forem destinados a promover o desenvolvimento social e econômico da referida região. Esta exceção é admitida quando diretamente vinculada à realização do objetivo da República Federativa do Brasil de redução das desigualdades sociais e regionais, previsto no artigo 3º da Lei Maior, inciso III.

Esta prática de concessão de incentivos fiscais uniformes e a exceção narrada anteriormente estão previstas no artigo 151, inciso I, da Constituição Federal, o qual prescreve que a legitimidade de benefícios diferenciados está condicionada à promoção do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do país. Nota-se aqui a cautela do legislador, que estabeleceu critérios e limites para que a política de estímulos não seja utilizada de forma indiscriminada, servindo a objetivos diversos do pretendido.

A concessão de benefícios fiscais como instrumento de política econômico-social, embora legitimada constitucionalmente, não pode se dar de forma abusiva e servir ao favorecimento de interesses econômicos ou ideológicos de determinados grupos, sob pena de comprometer a justiça fiscal. Seu manejo há de se dar de forma extraordinariamente prudente, em respeito aos princípios tributários e considerando sua indispensabilidade enquanto contempladores de valores constitucionais.

Dessa forma, os incentivos podem ser utilizados como forma de orientação social, sendo perfeitamente admitidos quando presentes razões de justiça social e de interesse público, ou ainda para a correção de distorções sociais e econômicas, sempre para reverter os resultados obtidos em favor da coletividade como um todo, em respeito à primazia do interesse social sobre o individual.

Tendo em vista os parâmetros elencados para a concessão dos estímulos fiscais, parece extremamente adequada a sua utilização como forma de promoção da preservação

ambiental, já que a manutenção de um meio ambiente ecologicamente equilibrado, além de ser garantia fundamental do indivíduo, reflete diretamente na qualidade de vida da sociedade como um todo.

Utilizando-se esses benefícios por meio da extrafiscalidade, pode-se orientar os empreendimentos econômicos a contribuírem para a implementação de um desenvolvimento sustentável, em que se equilibre a preservação dos recursos naturais e o crescimento local. Os resultados dessa política são revertidos a toda a população, já que todos são titulares do bem ambiental.

Sobre a utilização dos incentivos fiscais, enquanto forma da realização da tributação extrafiscal promotora da defesa ambiental, Paulo Henrique do Amaral contextualiza:

Adota-se a expressão ‘incentivos fiscais’ para designar o estímulo dado aos contribuintes por realizarem condutas voltadas à proteção ambiental ou por induzir os contribuintes a não praticarem condutas poluidoras; para tanto, a pessoa política competente poderá diminuir, retirar ou aumentar a carga tributária do sujeito passivo como forma de atender ao seu escopo. [...] Estimular condutas não agressoras, por meio de incentivos fiscais, é possibilitar aos agentes econômicos a adoção de novos equipamentos voltados para atender às normas de proteção ambiental sem sufocar, assim o desenvolvimento de suas atividades econômicas.⁸⁰

Conclui-se, portanto, que a concessão desses incentivos pode servir como meio de reestruturação das atividades econômicas e encaminhamento à defesa da causa ambiental, na medida em que as empresas poderão reduzir seus custos, principalmente no que se refere à carga tributária, se adotarem, por exemplo, tecnologias limpas, as quais permitam o desenvolvimento sem que este ocorra à custa da escassez dos recursos naturais.

As isenções tributárias, principal forma pela qual se manifestam esses incentivos fiscais, previstas no artigo 151 da Constituição Federal, em seu inciso II, também podem representar importante papel na viabilização da conservação ambiental. Isto porque os entes tributantes podem liberar do pagamento de tributos aqueles que, por exemplo, utilizem material reciclado para a fabricação de produtos, ou que utilizem combustíveis menos poluentes em seus veículos automotores, ou que mantenham áreas de reserva legal em sua

⁸⁰ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 193-194.

propriedade rural, enfim, que contribuam para a preservação ambiental em qualquer de suas formas.

A isenção apresenta-se como uma limitação legal do âmbito de validade da norma jurídica que impede que o tributo nasça ou que faz com que surja mitigado (isenções parciais). A lei que fixa as isenções, no momento em que é elaborada e passa a ter efetividade, retira do campo de incidência das normas tributárias determinadas situações fáticas. A obrigação de pagamento dos tributos não chega a nascer, pois a lei isentiva protege tais fatos em relação a qualquer cobrança.⁸¹

De fato, a aptidão para impor a cobrança de tributos, respeitadas as regras de competência previstas na Lei Maior, alberga também a faculdade do ente tributante conceder isenções. Lembre-se que essas somente são legítimas quando favorecem o cumprimento dos objetivos constitucionalmente consagrados, entre eles, a proteção do meio ambiente.

Assim, as isenções, quando ligadas à idéia de incentivos fiscais e de extrafiscalidade, podem assumir inegável conotação ambiental, sendo utilizadas como forma de contemplar as posturas que contribuam para a concretização do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

A progressividade dos tributos também pode ser aplicada com caráter extrafiscal, desestimulando os contribuintes a adotarem comportamentos considerados inadequados frente às disposições legais constitucionais e infraconstitucionais. O sentido extrafiscal torna-se claro quando esta progressividade não tem como objetivo primordial a captação de recursos, mas sim a contemplação de direitos e valores que são tidos como essenciais para o desenvolvimento socioeconômico.

A espécie tributária é progressiva quando as alíquotas são fixadas em porcentagens variáveis e crescentes, conforme a elevação do valor da matéria tributável. Mizabel Derzi conceitua progressividade como sendo

⁸¹ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 22 ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 829.

O fenômeno pelo qual as alíquotas de um imposto crescem à medida que aumentam as dimensões ou intensidade da circunstância considerada pela norma como condição de sua aplicabilidade. Já assentamos que a base de cálculo continua permanecendo inalterada, variando apenas a circunstância normativamente eleita, como condição de aplicação da alíquota.⁸²

A Constituição Federal prevê a progressividade extrafiscal quando institui, no inciso II do parágrafo primeiro do artigo 156, e no parágrafo quarto do artigo 182, efeito progressivo para o imposto predial territorial urbano quando a propriedade não atender a sua função social. Sabe-se que um dos requisitos indispensáveis para o cumprimento dessa função social é o respeito às normas ambientais.

Sendo assim, o proprietário que desrespeitar o meio ambiente está sujeito ao critério progressivo do imposto predial territorial urbano, o qual aumentará suas alíquotas no tempo com o objetivo de desestimular tal conduta. Não se tem com esta progressividade a finalidade arrecadatória, mas sim a de coibir posturas que não atendam a um dos pressupostos básicos do respeito à função social da propriedade.

Este é apenas um exemplo de como a progressividade pode servir a proteção ambiental enquanto ferramenta da extrafiscalidade. Vários outros tributos podem ter suas alíquotas aumentadas progressivamente em virtude de comportamentos que importem em flagrante desrespeito ao meio ambiente. Estar-se-á, desta forma, desestimulando os atos que não se enquadram nos ideais de proteção ambiental previstos no ordenamento.

Outro instrumento extrafiscal que pode ser manejado para induzir a sociedade a agir de forma a respeitar as disposições ambientais é a seletividade. Tributo seletivo é aquele que onera diferentemente os bens sobre os quais incide em razão de certos critérios. Prevista nos artigos 153, parágrafo terceiro, inciso I e artigo 155, parágrafo segundo, inciso II da Constituição Federal, a seletividade é principalmente aplicada levando-se em consideração a essencialidade dos produtos, mercadorias e serviços.

Neste contexto, permite-se que existam aumentos de alíquotas e de bases de cálculo a produtos e serviços que não se apresentem como essenciais à sociedade, como por exemplo, cigarros e bebidas alcoólicas, desestimulando-se a sua aquisição; e diminuição nestas

⁸² DERZI, Mizabel. *Do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana*. São Paulo: Saraiva, 1982, p. 296.

alíquotas e bases de cálculo em relação àquilo que é necessário às condições mínimas de existência, como os industrializados de primeira necessidade, possibilitando seu acesso à todos os níveis sociais.

Analisando o caráter extrafiscal da seletividade, Roque Antonio Carraza salienta que estes tributos seletivos devem ser instrumentos de ordenação político-econômica, estimulando práticas de operações ou serviços tidos por necessários, úteis ou convenientes à sociedade e, em contrapartida, onerando outros que não atendam ao interesse coletivo e ao bem estar social.⁸³

Nos dias atuais, os produtos, mercadorias e serviços essenciais não são mais apenas os necessários para a existência humana, mas sim aqueles considerados imprescindíveis para que a pessoa possa viver com dignidade. Não se busca apenas a sobrevivência. O que se pretende é a obtenção da qualidade de vida e bem estar.

Nesses termos, tem-se que o conceito de essencialidade não está restrito apenas à satisfação das necessidades primárias, aquelas que garantem ao indivíduo apenas sua subsistência. O conceito abrange também aquilo que se apresenta como indispensável à manutenção de um padrão mínimo de vida, condizente com o lugar, o tempo e a sociedade em que se vive.

Logo, conclui-se que o meio ambiente ecologicamente equilibrado, enquanto condição indissociável da qualidade de vida da população, configura-se como um bem essencial e necessário para a garantia do bem estar individual e coletivo. Não há como estabelecer condições mínimas de existência, com um padrão aceitável, em um ambiente totalmente degradado.

Utilizando a seletividade como forma de efetivar o valor constitucional da defesa ambiental, pode-se coibir o manejo e consumo de produtos e mercadorias perigosas e nocivas ao meio ambiente, além de serviços que sejam prejudiciais e que representam potenciais ofensas aos recursos naturais. De outra banda, a seletividade também está apta a incentivar o consumidor a prestigiar os produtos e mercadorias que sejam produzidos mediante a adoção

⁸³ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 22 ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 95.

de tecnologias que minimizem ou anulem os danos ambientais. Eduardo Bottalo aponta que a seletividade deve ser manuseada como instrumento de política ambiental ao avaliar que:

Se a Constituição declara ser dever do Poder Público zelar pelo meio ambiente, se a Constituição declara que é direito de todos usufruir de meio ambiente ecologicamente equilibrado, não há dúvida de que tudo quanto, na área da economia de mercado, estiver relacionado com o propósito firmado por estes preceitos, haverá de ser essencial e, portanto, haverá de merecer a proteção da regra prevista no art. 153, parágrafo 3º, I, da Constituição, inclusive com a tutela do judiciário.⁸⁴

Diante da análise tecida, pode-se afirmar que os tributos assumem excelente papel como forma de atender aos fins constitucionais de proteção ambiental, tanto em sua função primária de fiscalidade, situação na qual o objetivo é a captação de recursos para o custeio de projetos ambientais, quanto na esfera da extrafiscalidade, com o escopo de estimular condutas não poluidoras, sempre ressaltando que esta última predomina sobre a primeira enquanto instrumento de orientação da política social e econômica.

Após a verificação de como as funções arrecadatória e orientadora dos tributos podem influir direta ou indiretamente na questão ambiental, principalmente por intermédio da extrafiscalidade, concedendo incentivos fiscais, estabelecendo alíquotas progressivas ou critérios de seletividade, cabe então analisar em que consiste a tributação ambiental e quais são os seus objetivos, além dos efeitos concretos da utilização deste instituto para a promoção da defesa do meio ambiente.

3.2 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: CONCEITO E OBJETIVOS

Como instrumento para a arrecadação de recursos e de orientação de conduta, conforme já foi enfatizado anteriormente, o Direito Tributário pode e deve, principalmente através da extrafiscalidade, influir no comportamento dos particulares e dos agentes econômicos incentivando condutas positivas e rechaçando as que são nocivas ao bem comum. São estes parâmetros que justificam a sua utilização enquanto elemento apto a promover a proteção ambiental em todos os seus níveis.

⁸⁴ BOTTALO, Eduardo. *Tributação, Ecologia e Meio Ambiental*. Revista de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, n. 78, p. 71.

Portanto, pode-se afirmar que os tributos atuam como instrumentos da intervenção estatal na economia, assumindo uma postura ambiental quando manipulados para incitar os poluidores a procurar meios de reduzir a degradação e promover a adequação de sua conduta a padrões ambientalmente corretos, além de gerar receitas que permitam financiar medidas de política ambiental.

Indubitavelmente, entre os meios de prevenção e combate aos prejuízos causados aos recursos naturais, os tributos surgem como instrumentos eficientes para a promoção da defesa do meio ambiente: oneram-se as atividades poluentes, através do aumento da carga tributária; concedem-se benefícios fiscais a título de premiação e incentivo àquelas que assumam posturas de preservação e proteção ambiental.

É neste contexto que surge a idéia de tributação ambiental no ordenamento brasileiro, conceituada como o emprego dos instrumentos tributários existentes para gerar recursos necessários à prestação de serviços públicos ambientais, bem como para direcionar a postura dos contribuintes à preservação do ambiente que se mostra essencial à qualidade de vida.

Tributar ambientalmente consiste em desestimular condutas que causem danos ao meio ambiente e em encorajar atitudes que promovam a postura preservacionista através da concessão de benefícios fiscais, fixação de alíquotas progressivas e seletivas e ainda da redução das bases de cálculo de determinado tributo. Neste sentido, esclarece José Marcos Domingues de Oliveira:

Sem dúvida, entre os meios de prevenção e combate à poluição, o tributo surge como instrumento eficiente tanto para proporcionar ao Estado recursos para agir (tributação fiscal), como fundamentalmente para estimular condutas não poluidoras e desestimular as poluidoras (tributação extrafiscal) [...] assim, o Estado reconhece o esforço do cidadão em cumprir a lei, e não apenas castiga o recalcitrante; tributa-se menos – a título de prêmio – quem não polui ou polui relativamente pouco.⁸⁵

Entretanto, a conceituação de tributação ambiental não se apresenta na doutrina como assunto tão pacífico. Existem muitas divergências acerca de sua definição, já que alguns entendem que é a hipótese de incidência que atribui o caráter ambiental do tributo, outros

⁸⁵ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente – proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação da receita*. 3 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 38-39.

acreditam que é a finalidade da espécie tributária, e outros ainda defendem que esta seria apenas uma definição terminológica.

Aqueles que definem os tributos ambientais em razão de sua hipótese de incidência acreditam que seu fato gerador está relacionado com a proteção do meio ambiente.⁸⁶ Com todo respeito a esta parcela da doutrina, deve-se mencionar que vários tributos que não tenham essencialmente como mola propulsora para sua cobrança a utilização do meio ambiente, podem, de maneira indireta e muitas vezes até mais eficaz, proteger o meio ambiente.

Existe ainda a teoria de que é a finalidade do tributo que determina seu conteúdo ambiental. Neste sentido, quando o objetivo da espécie tributária é a proteção do meio ambiente, pode ela ser classificada como ambiental.⁸⁷ Também se fazem críticas a este entendimento, uma vez que muitos tributos são criados para determinados fins que não são efetivamente perseguidos e nem de longe alcançados. Muitas vezes, atribui-se a um tributo uma roupagem que lhe dê maior aceitação social, mas que em seu conteúdo busca por interesses diversos do que aquele que foi declarado.

Logo, permite-se afirmar que não é a hipótese de incidência ou a finalidade que identifica a natureza ambiental de um tributo, mas sim a destinação de sua receita para a proteção do meio ambiente ou a estruturação de seus elementos que contribui de alguma forma para esta tutela, como por exemplo, o emprego dos recursos obtidos para prevenir ou reparar danos; estímulo a serviços e produtos não prejudiciais; alíquotas seletivas e progressivas em razão do seu viés ambiental.⁸⁸

A tributação ambiental significa o direcionamento das espécies tributárias existentes para a proteção do meio ambiente. Através dos estímulos e benefícios fiscais, pode-se tornar a conduta ambientalmente correta mais vantajosa ao contribuinte, estimulando-o a adotar meios de produção que não sejam prejudiciais, ou que prejudiquem menos os recursos ambientais.

⁸⁶ ROSEMBUJ, Túlio apud AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 204.

⁸⁷ VASCO, Domingo Carbajo apud AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 204.

⁸⁸ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 204.

Além do mais, pode-se orientar a receita obtida, utilizando a arrecadação como forma de patrocínio à prestação de serviços públicos ambientais.

Esta preocupação com a questão da implementação de uma política de tributação ambiental, no contexto mundial, restou demonstrada durante a realização da Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento - ECO-92, momento em que, ao término dos trabalhos, elaborou-se uma declaração segundo a qual um eficiente tributo ambiental deve obedecer a quatro critérios:

- a) eficiência ambiental: a imposição tributária deve conduzir a resultados positivos do ponto de vista ambiental, seja através da instituição de tributo assim orientado ou imprimindo-se a tributo já existente este caráter;
- b) eficiência econômica: o tributo deve possuir baixo impacto econômico, embora promova a geração de recursos ambientais e/ou a orientação do comportamento do contribuinte para a adoção de uma conduta ecologicamente correta;
- c) administração barata e simples: a exigência do tributo não deve onerar a máquina administrativa, sob pena de se criar mais gastos para o poder público ao invés da captação de recursos e maiores dificuldades na fiscalização destes;
- d) ausência de efeitos nocivos ao comércio e à competitividade internacionais: os tributos não podem repercutir negativamente sobre a economia, prejudicando a livre iniciativa e a livre concorrência, tanto no âmbito nacional, quanto internacional.⁸⁹

Também a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE, cujo objetivo primordial é ajudar o desenvolvimento econômico e social no mundo estimulando investimentos nos países em desenvolvimento, tem se manifestado positivamente acerca da implementação da tributação ambiental, a qual já é largamente aplicada nos Estados que a compõe.

Considera a OCDE que direcionar o Sistema Tributário para a preservação ambiental é perfeitamente possível e adequado. Pode-se assim induzir mais vigorosamente a inovação tecnológica antipoluição, porque incita-se os poluidores a procurar meios para reduzir a

⁸⁹ COSTA, Regina Helena. *Apontamentos sobre a Tributação Ambiental no Brasil*. In: TORRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 315-316.

degradação além do que exige a legislação em vigor; e, por outro lado, os tributos podem gerar receitas que permitam o financiamento das medidas de política ambiental ou de outras despesas públicas.

Ainda segundo a OCDE, a tributação ambiental deve estar assentada em dois fundamentos: primeiramente, os tributos devem ser empregados como forma de correção das externalidades negativas já abordadas no presente trabalho, agregando ao custo da atividade econômica os danos gerados no processo produtivo; em segundo lugar, devem induzir comportamentos no sujeito passivo que sejam menos prejudiciais ao meio ambiente, de forma que este busque formas ecologicamente adequadas para o desenvolvimento de suas atividades.

Sem sombra de dúvida, os fundamentos citados vão ao encontro com o que tem sido abordado até o presente momento, de forma que a tributação ambiental deve pautar-se pelo restabelecimento dos efeitos negativos ao meio ambiente gerados pelo exercício das atividades econômicas e injustamente imputados a todos, além de tornar as ações ambientalmente sadias mais atrativas aos empreendedores.

Várias são, portanto, as vantagens que podem ser listadas e que são a seguir analisadas quando se utiliza a tributação ambiental. Entre elas pode-se citar a flexibilidade, o incentivo permanente, a aplicação dos princípios ambientais e a socialização da responsabilidade sobre a preservação do meio ambiente a um menor custo para a sociedade.⁹⁰

Trata-se a flexibilidade como uma vantagem já que os agentes poluidores permanecem livres para se adaptarem da maneira que melhor lhes convier ao padrão definido pelo poder público, podendo diminuir os impactos causados pelas suas atividades através do comportamento que lhe parecer mais conveniente. O caminho para que a poluição seja minimizada é escolhido pelo agente econômico, sempre incentivado pela política tributária.

Sendo assim, alcançando o empreendimento o resultado considerado adequado pela política estatal, tem o agente acesso aos benefícios fiscais previstos, seja porque este reduziu a produção de resíduos, seja porque incrementou tecnologicamente sua produção, adotando

⁹⁰ MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2004, p. 96.

substâncias menos contaminadoras, seja porque aplica a sustentabilidade na transformação de sua matéria prima, entre outros comportamentos capazes de promover a tutela ambiental.

Além da flexibilidade, tais estímulos fiscais funcionam como incentivos permanentes para a redução da degradação aos níveis aceitados pela legislação. Isto porque permitem um planejamento do empreendedor na conquista de novas técnicas e métodos de produção que lhe permitam uma redução na carga tributária suportada.

Esta tributação também efetiva princípios ambientais já estudados anteriormente, principalmente o da prevenção, uma vez que orienta os contribuintes a manterem comportamentos que sejam compatíveis com o equilíbrio do meio ambiente. Se os sujeitos passivos se absterem da prática de atos danosos conduzidos por uma política tributária incentivadora, estar-se-á evitando a ocorrência de prejuízos ambientais e/ou minimizando suas conseqüências.

Outro princípio que ganha aplicabilidade em face da tributação ambiental é o do poluidor pagador. Adota-se aqui a idéia de internalização dos custos ambientais, já que se estipula uma maior carga tributária sobre os agentes econômicos que mais contribuem para o desequilíbrio ambiental. Permite-se uma distribuição mais justa dos encargos ambientais decorrentes do exercício da atividade, atenuando ou até eliminando o impacto das externalidades negativas produzidas e gerando receita ao Estado. Nesta toada, assevera Fernando Magalhães Modé:

O poluidor deverá suportar integralmente os custos de sua atuação ambientalmente indesejada. Ao Estado é dada a função de garantir que tal processo seja realizado. O Estado, para dar cumprimento a tal tarefa, vale-se de um instrumento de intervenção na economia denominado tributo [...] A tributação ambiental, por intermédio da internalização dos custos ambientais, busca a correção das distorções de mercado, que, pela dinâmica exposta pelas externalidades negativas, proporciona ao agente econômico poluidor uma subvenção de toda sociedade aos custos por ele gerados.⁹¹

Ao lado das vantagens geradas pela tributação ambiental e frente a tudo que foi exposto, pode-se ainda determinar claramente seus objetivos: minimizar os danos ambientais; influenciar a conduta dos sujeitos passivos, de modo a reduzir suas atividades poluidoras

⁹¹ MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2004, p. 115.

através da criação de incentivos; financiar o custo ambiental gerado através da arrecadação procedida.

Por fim, vale ressaltar que não necessariamente esta tributação ambiental implica a criação de tributos novos. Pode-se simplesmente adaptar os tributos já existentes à finalidade preservacionista, em que o poluidor é levado a não poluir, ou poluir menos, para não ser tributado ou ter sua carga tributária majorada (progressividade e diferenciação de alíquotas), e o não poluidor é beneficiado com incentivos fiscais (isenções e deduções). Trata-se do poder dissuasório da tributação em face das atividades indesejáveis e do poder de estímulo às condutas que contemplem o meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Como já foi mencionado, os tributos atualmente vigentes no ordenamento podem funcionar como meio de orientação da conduta dos contribuintes, de modo que suas ações se realizem sempre de maneira menos custosa ao meio ambiente. Não prevê aos agentes uma alternativa entre a atitude legal e ilegal, mas a escolha entre o que lhe parece mais ou menos vantajoso. Resta ao sujeito passivo, entre as possibilidades que se lhe apresentam, optar por aquela que seja a economicamente menos onerosa.

Dessa forma, considera-se a tributação ambiental como um dos instrumentos mais adequados ao objetivo da proteção ambiental, induzindo os agentes econômicos à adoção de comportamentos ecologicamente mais benéficos. Passa-se a analisar o tratamento dispensado nos países do MERCOSUL à questão, e, após, os limites dentro dos quais esta tributação poderá ser implementada no Brasil, sempre em respeito aos princípios previstos na Constituição Federal como pontos de partida para a validade das políticas tributárias.

3.2.1 Tributação Ambiental no MERCOSUL

Após analisar a tributação ambiental e seus objetivos no ordenamento jurídico pátrio, cumpre averiguar como esta questão é tratada nos países integrantes do MERCOSUL, já que o Brasil atua como Estado componente deste. Em 26 de março de 1991, a República Argentina, a República Federativa do Brasil, a República do Paraguai e a República Oriental do Uruguai assinaram o Tratado de Assunção, criando o Mercado Comum do Sul.

Os quatro países que fazem parte do MERCOSUL compartilham uma comunhão de valores que encontra expressão nas sociedades democráticas, pluralistas, defensoras das liberdades fundamentais, dos direitos humanos, da proteção do meio ambiente e do desenvolvimento sustentável, incluindo seu compromisso com a democracia, a segurança jurídica, o combate à pobreza e a geração do desenvolvimento econômico e social.

O objetivo primordial do referido Tratado é a integração dos quatro países, por meio da livre circulação de bens, serviços e fatores produtivos, do estabelecimento de uma tarifa externa e da adoção de uma política comercial comum, da coordenação de políticas macroeconômicas e setoriais e da harmonização de legislações nas áreas pertinentes, sempre visando fortalecer o processo de integração.

Procurando um maior alcance da proteção ambiental, inseriu-se no Preâmbulo do Tratado de Assunção a busca pelo aproveitamento mais eficaz dos recursos disponíveis e a preservação do meio ambiente. A intenção é coordenar as políticas macroeconômicas nos diversos setores da economia com a observância de princípios como a sustentabilidade e o equilíbrio na exploração dos recursos naturais.

A evidente preocupação dos países integrantes com o meio ambiente fez surgir, no final de 1992, as Reuniões Especiais do Meio Ambiente. Entre os encontros realizados e as recomendações produzidas, a mais importante foi aquela que se tornou a Resolução 10/94 e que indica as Diretrizes Básicas em Matéria de Política Ambiental.⁹²

Reconhecidos os avanços obtidos pelas Reuniões Especiais do Meio Ambiente, recomendou-se a transformação desta em um Subgrupo de Trabalho do Grupo Mercado Comum, o qual deveria tratar a temática ambiental em mais alto nível de discussão. Estabeleceu-se, então, o Subgrupo nº 6 do Meio Ambiente, com o objetivo de buscar a harmonização das legislações ambientais dos Estados integrantes do MERCOSUL.

As metas iniciais deste Subgrupo englobam a elaboração de um selo verde do MERCOSUL e a formalização de um sistema de certificação comum, a criação de um

⁹² BELICANTA, Fernando César; LOPES, Fernando Augusto Montai y. *Estudo da Evolução do Tratamento Ambiental no Mercosul: do Tratado de Assunção até o Acordo Quadro sobre Meio Ambiente*. Disponível em: <http://www.jus.com.br>. Acesso em 28 de jan. de 2008.

documento único que otimize a gestão e os níveis de qualidade ambiental, a implementação de um sistema de informação ambiental capaz de induzir os cidadãos à consciência ecológica, e a avaliação dos processos produtivos para assegurar condições de proteção ambiental e de competitividade entre os Estados partes.

Além das já citadas, entre as tarefas prioritárias do referido Subgrupo está a de criar um Instrumento Jurídico de Meio Ambiente no MERCOSUL. Como resultado da união das propostas apresentadas pela Argentina e pelo Brasil para a formação desse instrumento jurídico, estabeleceu-se o Acordo Quadro sobre o Meio Ambiente do MERCOSUL, assinado em março de 2001.

O documento, composto por dez artigos, quatro capítulos e um anexo, é fruto do reconhecimento dos países membros da necessidade de as políticas comerciais conterem o intuito de preservar o meio ambiente com adoção de políticas públicas comuns e participação da sociedade. O principal objetivo é a proteção do meio ambiente e o desenvolvimento sustentável mediante a articulação entre as dimensões econômica, social e ambiental, contribuindo para uma melhor qualidade de vida da população e do meio em que se vive.

Este foi um grande passo dado em direção à defesa ambiental: tentar padronizar uma proteção indispensável para os Estados partes atrelada à idéia de sustentabilidade, atingindo o bem estar da sociedade através da melhoria das condições do meio ambiente, sem que isso represente abandono da busca pelo desenvolvimento econômico.

Em vários momentos pode-se visualizar a tributação ambiental nos parâmetros e princípios previstos pelo referido Acordo Quadro, já que esse prevê a promoção da proteção do meio ambiente mediante a coordenação de políticas públicas setoriais, a efetiva participação da sociedade civil no tratamento das questões ambientais, o fomento à internalização dos custos ambientais por meio do uso de instrumentos econômicos e regulatórios, a adoção de políticas e processos produtivos não degradantes, além de incentivos à pesquisa e ao uso de tecnologias limpas.

Na Argentina, assim como no Brasil, a tributação ambiental parece desenvolver de forma consistente, levando-se em consideração as várias destinações ambientais propiciadas ao sistema interno de tributos. São exigidas taxas para a outorga de certificados que habilitem

a instalação de indústrias e para fiscalização anual de atividades que gerem, transportem ou armazenem resíduos especiais que possuam determinado grau de periculosidade.⁹³

O Código de Águas prevê também a cobrança para custear a conservação, exploração e administração de obras hidráulicas ou a prestação do correspondente serviço de fornecimento. Também existe um regime que incentiva investimentos em empreendimentos florestais novos e na ampliação de bosques existentes, desde que haja utilização racional dos recursos naturais e sejam adotadas medidas assecuratórias de proteção máxima e desenvolvimento sustentável.⁹⁴

O Uruguai apresenta em seu ordenamento jurídico incentivos fiscais voltados aos interesses ecológicos, fixando isenções e reduções de tributos para os que se comportarem em defesa da causa ambientalista. Também são previstos instrumentos econômicos, como financiamentos mais benéficos para fins de investimentos em florestamento, regeneração de matas, manejo e proteção florestal.

No Paraguai, embora a degradação ambiental ocorra de forma crescente, ainda não existe uma conscientização ecológica, seja por parte dos governantes, seja por parte da população. Em que pese a existência de uma legislação ambiental, esta não é respeitada. Conforme conclusão de Jane Elizabeth Cesca Nunes:

Parece faltar um conjunto de soluções que envolvam incentivos, deduções e isenções tributárias, educação, informação e amplo e eficaz monitoramento, este, relativo às atividades nocivas ao meio ambiente, para que as posturas atuais, sejam modificadas rumo a um desenvolvimento sustentável.⁹⁵

Ao ser evidenciado o tratamento diferenciado que cada país integrante do MERCOSUL dispensa à questão da tributação ambiental, uns de forma mais incisiva e outros nem tanto, fica clara a inexistência de uma harmonização nas leis ambientais, frustrando-se o principal objetivo do Acordo Quadro. Cada Estado componente tem disposições específicas

⁹³ NUNES, Jane Elizabeth Cesca. *Instrumentos da Tutela Ambiental na União Européia e no Mercosul: um estudo sobre os tributos e o meio ambiente*. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pós-Graduação em Integração Latino-Americana da Universidade Federal de Santa Maria. Santa Maria: 2000, p. 150.

⁹⁴ SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo Ambiental – extrafiscalidade e função promocional do direito*. Curitiba: Juruá, 2007, p. 313.

⁹⁵ NUNES, Jane Elizabeth Cesca. *Instrumentos da Tutela Ambiental na União Européia e no Mercosul: um estudo sobre os tributos e o meio ambiente*. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pós-Graduação em Integração Latino-Americana da Universidade Federal de Santa Maria. Santa Maria: 2000, p. 163-164.

adaptadas às suas necessidades, não proporcionando uma política ambiental comum como base da aliança firmada e busca por um desenvolvimento sustentável.

Esses diplomas legais heterogêneos e a ausência de uma política pública que resulte em ampla ação preventiva e repressiva aos danos causados ao meio ambiente demonstram a fragilidade de um sistema que, embora busque estabelecer uma zona de livre comércio, ainda não consegue fixar padrões mínimos de qualidade de vida para sua população e conceitos de eficiência econômica fundados na idéia de desenvolvimento sem degradação ambiental.

Unificar a disciplina de uma tributação que seja capaz de orientar a conduta da sociedade para a preservação do meio ambiente, incentivando condutas ambientalmente corretas e desestimulando as que não o sejam, seria um dos primeiros passos em direção à melhora das condições de vida das sociedades integrantes do MERCOSUL e do estabelecimento de meio ambiente ecologicamente equilibrado, imprescindível ao desenvolvimento econômico da região segundo os parâmetros da sustentabilidade.

3.3 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL

Os princípios constitucionais são as vigas mestras, as bases que sustentam o ordenamento jurídico brasileiro. Todas as regras de direito fundamentam-se em princípios, os quais fazem uma referência direta a valores que devem ser observados e respeitados em sua plenitude.

O que se pretende no presente tópico é compatibilizar os princípios do Direito Tributário com a preservação do meio ambiente, ora analisando-os como pontos de partida para a construção e direcionamento das espécies tributárias, ora abordando-os como limitações impostas pela Constituição Federal e pela legislação infraconstitucional. Carlos André Souza Birnfeld classifica esta junção de princípios:

Isso ocorre quando princípios que não são nem exclusivos, nem originários, da ordem ambiental, são por ela apropriados, sem alteração de sentido, e especializados para responder aos desafios do universo da proteção ambiental, transformando-se em princípios ambientais por adaptação.⁹⁶

⁹⁶ BIRNFELD, Carlos André Souza apud SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo Ambiental – extrafiscalidade e função promocional do direito*. Curitiba: Juruá, 2007, p. 80.

Constituindo os princípios o fundamento sobre o qual se constrói qualquer política tributária, não se pode imaginar que a criação de novos tributos ou que o encaminhamento dos já existentes à proteção ambiental seja feito de forma indiscriminada e desprovida de qualquer tipo de restrição, em real ofensa ao conteúdo valorativo priorizado. Existem parâmetros a ser respeitados, em sua maioria fixados pela principiologia, para que a tributação ambiental seja válida e compatível com as previsões legais.

Sendo assim, colacionam-se a seguir alguns princípios próprios do Direito Tributário previstos na Constituição Federal que deverão direcionar o trabalho dos operadores do direito diante do fenômeno da tributação ambiental, sempre no sentido de conduzir a sociedade à proteção do meio ambiente, mas sem ultrapassar os limites legalmente estabelecidos, sob pena de flagrante ilegitimidade da instituição, cobrança e fiscalização dos referidos tributos. Entre todos os princípios constitucionais, são abordados o da legalidade, igualdade e capacidade contributiva, por serem estes os que mais caracterizam o objetivo da presente pesquisa.

3.3.1 Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade orienta e domina toda a atividade estatal. Somente um ato emanado do poder legislativo pode obrigar cidadãos a cumprirem determinadas prestações que possam representar restrições à sua liberdade, à sua segurança e ao seu patrimônio, por ser esta medida que contempla a segurança necessária a um Estado Democrático de Direito.

Aliás, o próprio Estado Democrático de Direito se fundamenta na submissão ao império da lei, na divisão das esferas do poder, harmônicas e independentes entre si, e na garantia dos direitos individuais. Logo, a Constituição Federal, ao dispor sobre o princípio da legalidade, está afirmando um dos aspectos sobre os quais se estrutura o Estado Brasileiro.

O referido princípio na esfera tributária, elencado pelo artigo 150, inciso I da Lei Maior, é conhecido pelas expressões *nullum tributum sine lege* ou *no taxation without representation*, excluindo-se a arbitrariedade e limitando-se o poder da instituição de tributos, sempre com o objetivo de assegurar a plenitude dos direitos do cidadão-contribuinte.

Portanto, permite-se afirmar que não há que se falar em pagamento de tributos que não tenham sido validamente e expressamente criados por lei.⁹⁷

Sobre considerar a legalidade como fundamento de um Estado Democrático de Direito e como princípio do sistema tributário, Sacha Calmon Navarro Coelho ensina que

Nas sociedades livres se exigem regras perenes que assegurem, em matéria tributária, a prevalências dos dois pilares que sustentam o direito como ordem normativa: os princípios da justiça e da segurança. Assim, da mesma que hoje se consagrou à máxima da *nullum poena sine lege* no direito penal, também a que se fazer referência à máxima *nullum tributum sine lege* no direito tributário. Portanto, onde houver Estado de Direito haverá respeito ao princípio da reserva de lei em matéria tributária. Onde prevalecer o arbítrio tributário, certamente inexistirá Estado de Direito.⁹⁸

Dessa forma, à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça, imposição que pode ser classificada como oriunda do próprio direito administrativo, que determina que ao poder público é permitido fazer somente o que a lei admite e prevê expressamente.

A aplicação deste princípio leva a algumas conclusões fundamentais. A primeira é a de que se excluem do campo do Direito Tributário o que é admitido como fonte nos demais ramos. Os usos e costumes, os acordos e as decisões jurisprudenciais atuam como importante mecanismo de orientação do intérprete, mas não são capazes de criar ou de modificar qualquer imposição tributária.

A segunda conclusão está ligada aos aspectos formais que o princípio da legalidade envolve. Deve a lei tributária ser emanada do órgão competente e conter todos os elementos estruturais que compõe qualquer tributo, de acordo com o que está definido na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional.⁹⁹

Este princípio ainda leva à certeza de que, ao submeter o Sistema Tributário Nacional à legalidade, o legislador reconheceu às espécies tributárias a tipicidade fechada ou cerrada,

⁹⁷ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. *Direito Ambiental Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 136.

⁹⁸ COELHO, Sacha Calmon Navarro apud AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 72.

⁹⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 22 ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 214.

sendo admitidos e aptos a produzir efeitos no mundo jurídico somente tributos que estiverem adequadamente e expressamente descritos na legislação.

No entanto, insta salientar que esta tipicidade fechada não exclui a interpretação e a adequação da lei tributária às mudanças sociais e econômicas pelas quais a sociedade passa constantemente. Cabe ao intérprete moldar a legislação às demandas hodiernamente exigidas sob pena de se aceitar a aplicação de um ordenamento ultrapassado e em total descompasso com a realidade.

Sendo assim, sempre atenta ao âmbito das competências tributárias estabelecidas na Constituição Federal, a instituição de um tributo ambiental, como qualquer outro, ou o direcionamento das espécies já existentes para a questão ambiental devem ser frutos de uma disposição legal que permita essa criação ou adequação.

Para que esta tributação seja válida e eficaz na sua totalidade, deve respeitar o princípio da legalidade, de modo que todo incentivo fiscal a atitudes preservacionistas ou tributo com caráter de reprovação de condutas degradadoras sejam oriundos de leis devidamente elaboradas, sem quaisquer vícios que as tornem ineficientes e desprovidas de conseqüências no mundo jurídico.

3.3.2 Princípio da Igualdade

O princípio da igualdade, elevado à categoria de direito humano em 1948, quando foi consubstanciado no artigo 1º da Declaração Universal dos Direitos Humanos, aparece encartado no preâmbulo da Constituição Federal como um dos valores essenciais do Estado Democrático Brasileiro e em seu artigo 5º, como direito e garantia fundamental dos indivíduos.

No que se refere ao Sistema Tributário Nacional, a igualdade atua como uma das limitações ao poder de tributar. Está preconizada no artigo 150, inciso II da Lei Maior, o qual prescreve que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, sendo proibida qualquer distinção em razão de profissão ou ocupação por eles exercida, independente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

O princípio da igualdade tributária determina que os contribuintes sejam individualizados em sua situação e que recebam tratamento adequado a esta e idêntico aos demais que se encontram sob os mesmos parâmetros. Não basta determinar que todos sejam tributados de forma idêntica, sob pena de se cometer ofensas aos valores tutelados, já que não se pode exigir que contribuintes em situações diversas arquem com a mesma carga tributária.

Ressalte-se que, quando se fala em igualdade, não se afirma a existência de uma igualdade absoluta. O princípio em análise permite que haja distinção entre as pessoas e as situações em que vivem, devendo existir tratamento igual aos iguais e tratamento diferenciado aos desiguais. Cada indivíduo deve submeter-se ao ordenamento jurídico na mesma proporção e forma que seus iguais forem submetidos.

Neste sentido, importante lição de Roque Antonio Carraza:

O princípio da igualdade exige que a lei, tanto ao ser editada quanto ao ser aplicada, a) não discrimine os contribuintes que se encontrem em situação jurídica equivalente; b) discrimine, na medida de suas desigualdades, os contribuintes que não se encontrem em situação jurídica equivalente.¹⁰⁰

O objetivo do princípio da igualdade é, portanto, vedar o tratamento jurídico diferenciado a indivíduos que estejam submetidos aos mesmos pressupostos de fato e de direito, em flagrantes condições de igualdade, assim como rechaçar o tratamento igual para aqueles que estejam em posições e situações distintas, impedindo quaisquer discriminações tributárias que possam privilegiar ou prejudicar determinadas pessoas, físicas ou jurídicas.

Vale aqui citar Rui Barbosa, quando afirma que:

A regra da igualdade consiste em aquinhoar desigualmente os desiguais, na medida em que se desigualam. Nesta desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdadeira lei da igualdade. Tratar com desigualdade aos iguais, ou a desiguais com igualdade, seria desigualdade flagrante, e não igualdade real.¹⁰¹

¹⁰⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 169.

¹⁰¹ BARBOSA, Rui. *Oração aos Moços*. Rio de Janeiro: Casa Rui Barbosa, 1956, p. 32.

Em relação à tributação ambiental, permite-se afirmar que os poluidores devem ser tributados sempre de acordo com a degradação que causarem aos recursos naturais. Assim também deverá ocorrer com as isenções e benefícios, sendo estas concedidas nas mesmas proporções para aqueles que adotam a mesma postura preservacionista. Aplicar majorações ou estímulos diferenciando destinatários que estão em igualdade é caminhar contra todas as determinações constitucionais até o momento colacionadas.

Assim, o princípio da igualdade serve como baliza para conter os excessos e o arbítrio na tributação ambiental. Deve-se impor a mesma tributação para aqueles que realizam o pressuposto de exercer suas atividades de forma menos nociva ao meio ambiente, e uma diferente tributação para quem desenvolve sua atividade às custas de degradação ambiental. Sendo estas situações, obviamente, diversas entre si, não se permite que o tratamento tributário dispensado a elas seja o mesmo.

Caso se proporcione ao agente que age em flagrante desacordo com as normas de proteção ambiental a mesma tributação despendida àquele que adota a preservação como primordial no desenvolver de seu empreendimento, além de se ofender a igualdade já mencionada, abandonar-se-á a essência da tributação ecológica de estimular condutas socialmente adequadas e de internalizar os custos ambientais gerados pela atividade e indevidamente suportados por todos.

Paulo Henrique do Amaral enfatiza:

Assim, conseqüentemente, acredita-se que deverá haver tratamento tributário isonômico para contribuintes que produzem o mesmo nível de poluição ambiental e, por fim, tratamento desigual para contribuintes que ocasionem níveis de poluição diferentes, pois só assim estar-se-á incentivando a proteção ambiental e o desenvolvimento sustentável e, em contrapartida, desestimulando a degradação ambiental.¹⁰²

Na tributação, o impacto ambiental provocado pelas atividades econômicas desenvolvidas pelos contribuintes é o que define sua obrigação tributária. Dessa forma, devem os tributos ser aplicados de igual forma, seja por intermédio da fiscalidade ou da extrafiscalidade, em relação a todos os sujeitos lesantes do ambiente a quem seja imputável a mesma conseqüência de danosidade.

¹⁰² AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 84.

3.3.3 Princípio da Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade contributiva decorre do princípio da igualdade, já abordado, e do ideal republicano, segundo o qual há de se buscar a construção de uma sociedade livre, justa e solidária. A *res publica* pertence a todos e reclama a participação de toda a sociedade para sua manutenção. Cada indivíduo, assim, deve contribuir para as despesas públicas de acordo com suas condições econômicas.

A Constituição Federal, em seu artigo 145, prescreve que, sempre que possível, os impostos serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte, o que permite afirmar que é justo que quem tem mais, ou seja, muito em termos econômicos, pague proporcionalmente mais tributos do que quem tem menos. Aquele que tem maior riqueza deve arcar com uma carga tributária superior àquele que tem menos riqueza.

O princípio da capacidade contributiva tem por finalidade o resguardo da justiça fiscal, de modo a repartir os encargos do Estado na proporção das possibilidades aparentes de cada contribuinte em suportar o respectivo ônus tributário.

Luciano Amaro, sobre a relevância do tema ora abordado, leciona:

O princípio da capacidade contributiva inspira-se na ordem natural das coisas: onde não houver riqueza é inútil instituir imposto, do mesmo modo que em terra seca não adiante abrir poço em busca de água. Porém, na formulação jurídica do princípio, não se quer apenas prescrever a eficácia da lei de incidência; em vez disso, quer-se preservar o contribuinte, buscando evitar que uma tributação excessiva comprometa os seus meios de subsistência, ou o livre exercício de sua profissão, ou a livre exploração de sua empresa, ou o exercício de outros direitos fundamentais, já que tudo isso relativiza sua capacidade econômica.¹⁰³

Afirma-se que a capacidade contributiva, além de implicar a justiça fiscal na medida em que busca que cada um contribua conforme suas possibilidades, deve preocupar-se com a manutenção do piso vital mínimo, com o não atingimento do confisco e com a garantia de não cerceamento de direitos fundamentais. Resta óbvio que o cidadão que tem apenas o mínimo

¹⁰³ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 13 ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 134.

para sua existência não tem condições de arcar com a tributação, já que possui renda suficiente apenas para sua sobrevivência.

A relação entre o não-confisco e a capacidade contributiva percebe-se no fato de que a tributação deve ser graduada conforme a situação econômica do sujeito passivo para que não implique confisco de seus bens. A vedação do confisco, prevista no inciso IV do artigo 150 da Lei Maior, proíbe que a tributação seja utilizada de forma a ocasionar a perda da propriedade ou da renda do contribuinte sem que exista qualquer tipo de indenização.

Vale ainda ressaltar que, embora a Constituição Federal, ao prever o princípio em análise, o tenha relacionado apenas com os impostos, seu conteúdo estende-se a todas as espécies tributárias, atuando como verdadeiro limite à atividade de tributar do Estado e como forma de se garantir os direitos mínimos dos cidadãos.

Ao se indagar sobre a aproximação da capacidade contributiva e da tributação ambiental averigua-se se o princípio ora estudado aplica-se aos tributos extrafiscais, sendo estes entendidos como aqueles instituídos com o intuito de pressionar a sociedade a assumir determinadas condutas ou a abster-se de realizá-las. Conforme se abordou anteriormente, a extrafiscalidade é a essência do direcionamento das espécies tributárias para a proteção do meio ambiente.

No sentido de afastar a extrafiscalidade da capacidade contributiva, Sacha Calmon Navarro Coelho, Mizabel Derzi, entre outros autores citados por Paulo Henrique do Amaral, consideram que, quando os tributos são utilizados para atingir fins diversos da arrecadação de dinheiro, o princípio que alberga a idéia de que cada um deve pagar conforme sua condição econômica é posto de lado.¹⁰⁴

Em contrapartida, autores como Fernando Magalhães Modé afirmam que pouco importa se o tributo é fiscal ou extrafiscal, pois o sujeito passivo da obrigação tributária criada deve ter condições econômicas de suportar o ônus que lhe foi imposto. Neste contexto, a

¹⁰⁴ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 93.

tributação ambiental deve ater-se à capacidade contributiva e dela não pode desviar-se, sob pena de inconstitucionalidade.¹⁰⁵

No entanto, com todo respeito à parte da doutrina que ressalta a referida incompatibilidade, e à parte que preleciona ser a capacidade contributiva e a extrafiscalidade indissociáveis, acredita-se que o referido princípio deve atuar como limite imposto à tributação extrafiscal no sentido do respeito ao mínimo vital, aos direitos e garantias fundamentais e à não utilização do tributo com caráter confiscatório.

Dessa forma, o princípio da capacidade contributiva não atua como fundamento da tributação ambiental, mas sim como limitação máxima além da qual ninguém poderá ser compelido a contribuir. Ressalta Jorge Jiménez Hernández:

O legislador ao estabelecer um tributo ambiental deve ser cauteloso ao tributar uma atividade danosa ao meio ambiente, que respeite os limites mínimos (mínimo vital e proibição de confisco), que todo tributo deve observar, coincidência nem sempre fácil de encontrar e que apresenta uma íntima relação com a degradação ambiental.¹⁰⁶

Como se depreende, a capacidade contributiva surge para limitar o ônus tributário, respeitando o piso vital mínimo, o não confisco e os direitos assegurados constitucionalmente. Vale dizer que o poluidor-contribuinte deve pagar o encargo tributário de acordo com a degradação causada ou com o uso dos bens ambientais; entretanto, jamais se podem utilizar estes tributos com efeito confiscatório ou de forma a comprometer o montante mínimo de que o cidadão precisa para sobreviver.

Logo, identifica-se que a proteção ambiental objetivada através da utilização das espécies tributárias, imbuídas do caráter de extrafiscalidade, não caminha separadamente da capacidade contributiva. Ao contrário, deve este princípio figurar como verdadeira limitação à tributação ambiental para que esta seja praticada de forma legítima, sem representar ofensa aos direitos e garantias individuais do contribuinte.

¹⁰⁵ MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2004, p. 88.

¹⁰⁶ HERNÁNDEZ, Jorge Jiménez apud AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 97.

3.4 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL E O SEU CARÁTER NÃO SANCIONATÓRIO

Uma das maiores críticas apresentadas em relação à utilização dos tributos com a finalidade de promover a defesa do meio ambiente consiste na suposta relação estabelecida entre a imposição tributária e o caráter sancionatório que esta poderia representar, já que a postura poluidora é algo repellido pelas normas ambientais.

Em um primeiro momento, a aplicação de um tributo sobre uma conduta poluidora ou sobre um processo produtivo que gera a degradação ambiental pode remeter à idéia de sanção, o que levaria à descaracterização completa do Sistema Tributário Nacional enquanto instrumento de implementação dos valores ambientais previstos na Constituição Federal.

Isto porque o artigo 3º do Código Tributário Nacional menciona que o tributo não pode constituir sanção pela prática de atos ilícitos. Paulo de Barros Carvalho traduz este caráter não sancionatório dos tributos ao explicar que o diploma legal,

Ao explicitar que a prestação pecuniária não pode constituir sanção de ato ilícito, deixa transparecer, com hialina clareza, que haverá de surgir de um evento lícito e, por via oblíqua, faz alusão ao fato concreto, acontecido segundo o modelo da hipótese.¹⁰⁷

Todavia, em que pese as críticas tecidas por aqueles que não vêem na tributação ambiental um processo legítimo, o pretense sentido sancionatório, na realidade, não ocorre. Efetivamente, uma prestação pecuniária compulsória que se constitua como punição pela prática de um ato contrário ao ordenamento é multa, e não tributo. E, vale dizer, na tributação ambiental não ocorre a aplicação de multas, e sim o direcionamento das espécies tributárias já existentes para a defesa do meio ambiente, seja por meio da fiscalidade ou da extrafiscalidade.

Para a proteção do meio ambiente, o Poder Público tem à sua disposição uma série de elementos que permitem a repressão de ações ilícitas e a orientação da sociedade em busca de comportamentos que não venham a causar impacto ambiental, ou o reduzam ao menor nível possível. Entre os primeiros instrumentos usualmente empregados encontram-se as regras de comando e o poder de polícia.

¹⁰⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 19 ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 24.

No entanto, somente as leis impositivas não têm sido suficiente para promover a conscientização da sociedade no sentido de defender o meio em que se vive. Por esta razão, paralelamente a este sistema cogente de determinações permissivas e proibitivas, o Direito Tributário apresenta-se como elemento de intervenção do Estado no domínio econômico, possibilitando, mediante políticas de incentivo e de desestímulo, induzir os agentes a comportarem-se de maneira ambientalmente desejável.

Diante disso, verifica-se que a tributação ambiental não se estrutura como mecanismo de comando, estabelecendo condutas permitidas e proibidas acompanhadas das conseqüentes penalidades àquele que agir em desacordo com os ditames da referida disposição cogente. A tributação ambiental, ao contrário, parte do pressuposto de que todas as atividades econômicas aptas a comporem a hipótese de incidência de um tributo ecológico são lícitas e necessárias ao desenvolvimento da sociedade.

Daí a afirmação de que se tributa a poluição permitida pelo ordenamento jurídico e decorrente de empreendimentos indispensáveis à população, incidindo sobre aquilo que realmente é apresentado à sociedade como imprescindível ao seu bem-estar e à sua qualidade de vida. As ações poluidoras ilícitas, diferentemente, são disciplinadas pelas normas de conteúdo proibitivo, estas sim acompanhadas das competentes sanções. Neste sentido, salienta Fernando Magalhães Modé:

Demonstra-se com isso que a razão motivadora da tributação ambiental não é a mesma sobre as quais se fundam as sanções. A aplicação da tributação ambiental não tem por objetivo punir o descumprimento de um comando normativo (proibitivo); ao contrário, a partir do reconhecimento de que uma atividade econômica é necessária à sociedade (seja por fornecer produtos indispensáveis à vida social, seja por garantir empregos e renda a determinada comunidade, ou por outra razão qualquer) busca ajustá-la a uma de realização mais adequada do ponto de vista ambiental, desincentivando (pelo reflexo econômico negativo que impõe) que o comportamento de um determinado agente econômico ou conjunto de agentes, se modifique para o que se tenha por ambientalmente correto.¹⁰⁸

Portanto, o ponto fundamental da tributação ambientalmente orientada é que ela ocorre, necessariamente, no campo dos empreendimentos econômicos lícitos: aqueles que, embora causem danos ao meio ambiente, são admitidos pela legislação em virtude dos outros

¹⁰⁸ MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2004, p. 83.

pontos positivos que deles derivam e que os tornam essenciais à sociedade. Este argumento, por si só, elimina qualquer hipótese de atribuir à tributação ambiental o caráter de sancionatória.

Corroborando com o entendimento exposto, Roberto Ferraz também afirma que a tributação ambiental não representa punição, uma vez que incide somente sobre atividades lícitas. Confira-se:

Portanto, o tributo, característico da democracia, sinal de cidadania e exercício de liberdade, somente se aplica ao âmbito das atividades lícitas, não podendo em nenhum momento ser concebido como sanção de atividade ilícita, como encargo a ser lançado contra atividades econômicas como punição. [...] Seria, portanto, totalmente impróprio e errado pretender sancionar atividades poluidoras com tributos mais pesados. Quando o objetivo seja sancionar, o instrumento próprio será a proibição sancionada com multa ou outra pena que o sistema jurídico possa indicar, mas nunca o tributo. Isto não significa que não se possa tributar diferenciada e mais pesadamente uma atividade nociva ao meio ambiente, mas não como sanção. [...] uma primeira característica fundamental da tributação ambientalmente orientada é que ela deverá ocorrer, necessariamente, no âmbito das atividades lícitas, como orientadora destas atividades [...].¹⁰⁹

O autor citado ainda fundamenta sua posição exemplificando que, se uma fábrica de fertilizantes polui um rio, a tributação ambiental deve acrescentar um custo ao produto, correspondente ao custo que o Estado terá para promover a correção do dano causado, tornando interno um custo que antes era externo. A tendência é incentivar a substituição da atividade poluente por outra economicamente mais interessante, isto é, por outra que não tenha o respectivo custo embutido.¹¹⁰

Não se trata, portanto, de punir a empresa cuja atividade é amparada pelo ordenamento jurídico, mas de, admitindo-se sua necessidade ao desenvolvimento socioeconômico, buscar compor o custo ambiental gerado pela atividade com a obtenção de receita destinada a corrigir a agressão ocasionada, ao mesmo tempo em que se induz uma mudança de comportamento em razão do aspecto econômico mais favorável.

¹⁰⁹ FERRAZ, Roberto. *Tributação Ambientalmente Orientada e as Espécies Tributárias no Brasil*. In: TORRES, Helene Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 340-341.

¹¹⁰ FERRAZ, Roberto. *Tributação Ambientalmente Orientada e as Espécies Tributárias no Brasil*. In: TORRES, Helene Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 342.

Tanto o poder público, através da tributação ambiental, não tem a intenção de estabelecer proibições ou comandos impositivos acompanhados de sanções, que a flexibilidade apresenta-se como uma de suas mais expressivas vantagens, como se observou no presente capítulo ao se analisar os conceitos desta modalidade de tributação, seus aspectos positivos e seus principais objetivos.

Tal flexibilidade consiste no fato de que o empreendedor é livre para optar por exercer sua atividade da forma que melhor lhe convém, não sendo ele obrigado a se submeter ao conteúdo ambiental das espécies tributárias. O que a tributação ambiental tenciona é estimulá-lo, e não coagi-lo a assumir a postura ambientalmente correta, fazendo com que esta lhe pareça mais vantajosa em decorrência dos benefícios que lhe são concedidos. Assim, estar-se-á estimulando a redução da poluição esperada do exercício daquela determinada atividade.

Por assim dizer, enquanto a tributação ambiental garante ao agente econômico uma margem de manobra para a adequação de seu empreendimento às normas de proteção do meio ambiente, quando então estará apto a receber os incentivos decorrentes de sua postura, a regra de comando proibitiva lhe impossibilita qualquer ajuste, revelando seu aspecto de inflexibilidade e rigidez. Quanto às normas impositivas, ou o empreendedor as cumpre, ou estará sujeito às penalizações previstas em seu bojo.

Outro traço distintivo que se impõe entre a tributação ambiental e as sanções de atos ilícitos é que aquela ocorre em decorrência das finalidades elencadas pelos princípios do poluidor pagador, da prevenção e da precaução. Isto significa dizer que a tributação ambiental ocorre antes da realização do ato danoso ao meio ambiente, ou de forma a permitir a redução dos prejuízos esperados pela prática de tais ações, mediante o caráter extrafiscal incentivador que lhe é atribuído. Já as sanções ocorrem sempre posteriormente à prática do ato ilícito, tendo pouca ou nenhuma atuação preventiva.¹¹¹

Cumpra ainda destacar que a tributação ambiental também se diferencia da sanção por não constituir, sob pena de invalidade absoluta, no confisco de resultado econômico auferido pelo agente através da conduta que causou a degradação ambiental. Como já foi abordado quando da análise do princípio da capacidade contributiva, jamais o tributo pode representar

¹¹¹ MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2004, p. 84.

confisco dos bens do contribuinte, ao contrário, deve respeitar o mínimo vital, a capacidade econômica do cidadão, além de outros direitos e garantias fundamentais.

Na aplicação da sanção, diferentemente, o conjunto das penas deve eliminar o resultado positivo almejado e conquistado pelo infrator, pouco importando se isso implica confisco dos bens obtidos com a conduta ilícita. Permitir que o resultado da conduta criminosa permaneça em poder do agente é transmitir a falsa idéia de que o crime compensa.

Percebe-se que o conteúdo da tributação ambiental, por todos os motivos expostos, não configura sanção de atos ilícitos praticados pelo contribuinte, mas sim forma de orientação da sociedade para que esta assumira posturas que contemplem os valores ambientais previstos na Constituição Federal e na legislação infraconstitucional, ou ainda a captação de recursos que financiem programas de reabilitação e prevenção de danos causados ao meio ambiente.

Analisado o conteúdo da tributação ambiental, seus objetivos e vantagens, além das limitações principiológicas que deverão ser observadas quando da sua implementação, passa-se a abordar como o Sistema Tributário Nacional recepcionou esta novidade, que pretende adequar o ordenamento às novas exigências sociais de proteção ambiental, bem como o direcionamento das espécies tributárias existentes para tal objetivo e a viabilidade de criação de um imposto que sirva única e exclusivamente a este fim.

4 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL E O SEU DIRECIONAMENTO PARA A QUESTÃO AMBIENTAL

Para que se compreenda o real sentido e conteúdo do Sistema Tributário Nacional, faz-se necessária, primeiramente, a análise do significado da palavra sistema. Surpreendido no seu aspecto de base, o sistema é considerado um todo formado de parcelas que se vinculam e se submetem a um princípio comum ou, ainda, a composição de partes orientadas por um vetor único.

Em outras palavras, onde houver um conjunto organizado de vários elementos que se relacionam entre si em uma clara interdependência e reunido em razão de uma única determinada referência que lhes atribui o mesmo objetivo singular, encontra-se a noção de sistema.

Considerando a definição descrita, permite-se afirmar que as normas jurídicas formam um sistema, na medida em que elas mantêm entre si relações interdependentes orientadas por princípios e finalidades unificadoras. O direito posto nada mais é do que uma produção humana consubstanciada em um conjunto de disposições que se comunicam e que foram criadas com o intuito de disciplinar a convivência social.

Neste sentido, Geraldo Ataliba menciona que o sistema das normas jurídicas, também chamado de sistema normativo, ou ainda sistema de direito, compreende um “conjunto ordenado e sistemático de normas, construído em torno de princípios coerentes e harmônicos, em função de objetivos socialmente consagrados.”¹¹²

Este sistema de direito contém uma particularidade que merece ser ressaltada: suas normas estão dispostas em uma estrutura hierarquizada, de forma que as regras de hierarquia inferior derivam e se fundamentam, material e formalmente, nas hierarquicamente superiores. Todas as disposições do sistema convergem para um único ponto e são orientadas pelo

¹¹² ATALIBA, Geraldo. *Sistema Constitucional Tributário Brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968, p. 03.

conteúdo da Constituição Federal, devendo ser elaboradas em total consonância com suas determinações e objetivos.

Dessa forma, aborda-se a ordem jurídica brasileira como um sistema de normas construído pelo homem para direcionar a conduta da sociedade para o bem comum. Saliente-se que ela é composta por subsistemas que se cruzam e que buscam seu fundamento de validade na Constituição Federal, afinal, esta ocupa o topo do ordenamento, donde se extraem todas as diretrizes que regem o sistema nacional.

Esses subsistemas, quando visualizados em sua individualidade, também formam sistemas autônomos, já que possuem as mesmas características de um conjunto organizado de partes relacionadas entre si, interdependentes e reunidas em torno de um objetivo comum. Daí porque se adota a terminologia de Sistema de Direito Civil, Sistema Administrativo, Sistema Penal, Sistema Tributário Nacional, entre outros.

Para o presente estudo, mister se faz analisar o Sistema Tributário Nacional, oriundo da lei máxima e formado pelas normas que versam sobre os poderes do Estado na instituição e cobrança de tributos, ao lado de medidas que asseguram os direitos e garantias fundamentais do cidadão-contribuinte e estabelecem limitações a este poder. Conforme Paulo de Barros Carvalho, o Sistema Tributário Nacional, regido pelas normas constitucionais,

Empreende, na trama normativa, uma construção harmoniosa e conciliadora, que visa atingir o valor supremo da certeza, pela segurança das relações jurídicas entre Administração e Administrados. E, ao fazê-lo, enuncia normas que são verdadeiros princípios, tal o poder de aglutinante de que são portadoras, permeando, penetrando e influenciando um número inominável de outras regras que lhe são subordinadas.¹¹³

Da mesma forma, Aliomar Baleeiro assevera:

O sistema tributário movimenta-se sob complexa aparelhagem de freios e amortecedores, que limitam os excessos acaso detrimientosos à economia e à preservação do regime e dos direitos individuais. [...] A defesa do sistema tributário e do próprio regime político do país processa-se por um conjunto de limitações ao poder ativo de tributar.¹¹⁴

¹¹³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 19 ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 140.

¹¹⁴ BALEEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. 7 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 53.

O Sistema Tributário Nacional é constituído por várias categorias de normas: Constituição Federal e emendas, leis complementares, constituições estaduais, leis federais, estaduais e municipais, além das resoluções do Senado Federal. Ressalte-se o amplo e minucioso tratamento dispensado pela Constituição Federal, que em capítulo próprio, tratou do Sistema Tributário Nacional e de suas peculiaridades.

Esta atenção específica dispensada pelo legislador constituinte possibilita classificar o Sistema Tributário Nacional como rígido, já que ao legislador ordinário foi propiciada pequena margem de criação, visto como a Lei Maior do ordenamento estabelece a disciplina completa, traçando suas normas essenciais. Pouca ou quase inexistente é a maleabilidade do referido sistema, uma vez que a Constituição Federal abordou as temáticas enumerando as espécies de tributos, os princípios a serem respeitados, as restrições ao poder de tributar, além das questões de competência para a sua instituição e cobrança.

A competência tributária é entendida como a aptidão atribuída pela Constituição Federal à União, Estados, Distrito Federal e Municípios de legislar para a produção de normas que venham a disciplinar os tributos, seja quando destinadas à sua criação ou à sua exigência. No dizer de Roque Antonio Carraza:

Competência tributária é a possibilidade de criar, *in abstracto*, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas. Como corolário disto, exercitar a competência tributária é dar nascimento, no plano abstrato, a tributos.¹¹⁵

Vigora, em relação ao Sistema Tributário Nacional, o regime das competências privativas, segundo o qual a Constituição Federal define quais são os tributos que poderão ser cobrados pelos respectivos sujeitos ativos. O legislador infra-constitucional, ao legislar sobre um tributo, não pode atuar fora do âmbito que a Lei Maior lhe reserva, de forma a não permitir a existência de espécies não previstas e não estabelecer que estas sejam manipuladas por pessoa jurídica que não tenha competência para tanto.

¹¹⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 22 ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 303.

A previsão da competência para a instituição de leis que versem sobre a tributação constitui verdadeiro limite ao poder do Estado tributar e segurança ao contribuinte. Isto porque, ao determinar quais são os tributos exigíveis pelas pessoas políticas, a Constituição Federal delimita o campo de atuação e as situações fáticas que podem servir de suporte à cobrança, vedando que se estabeleçam figuras tributárias arbitrárias e em desrespeito aos princípios constitucionais e aos direitos e garantias fundamentais do cidadão.

Outra ponderação que deve ser feita em relação à competência tributária é quanto à sua indelegabilidade. A pessoa jurídica à qual a Constituição Federal tenha conferido competência para instituir certo tributo não pode transferir esta atribuição. Sendo assim, se a pessoa política competente para legislar sobre determinado tributo optar por não fazê-lo, estará impedida de repassá-la a outro ente federado para este exercê-la.

Por outro lado, admite-se que as funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, sejam delegadas a outra pessoa jurídica de direito público, em razão do disposto no artigo 7º do Código Tributário Nacional. Essa delegação da arrecadação e fiscalização é permitida pois se entende que tal ato não compreende delegar competências, mas sim distribuir funções administrativas.

Sobre o assunto, assim assevera Hugo de Brito Machado:

O art. 7º do Código Tributário Nacional proíbe a delegação de competência tributária, e ressalva a 'atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do parágrafo 3º, do art. 18 da constituição'. Tal ressalva, a rigor, tem a finalidade de afastar qualquer dúvida sobre a possibilidade de atribuição, pelo titular da competência tributária, a outra pessoa jurídica de Direito Público, de funções da Administração Tributária. Delegando as funções de arrecadar e fiscalizar tributos, não estará o ente público delegando competência tributária, mas simples funções administrativas.¹¹⁶

A prevalência da competência privativa não exclui a incidência da competência residual em relação aos impostos não especificamente previstos. No artigo 154 da Constituição Federal existe a permissão à União para a instituição, mediante lei

¹¹⁶ MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. v.1. São Paulo: Atlas, 2003, p. 154.

complementar, de impostos até então não enumerados no ordenamento, desde que estes sejam não cumulativos e não tenham fato gerador e base de cálculo próprios de impostos já discriminados.

Saliente-se aqui três pontos importantes: esta competência residual exige lei complementar; referida competência diz respeito apenas aos impostos, e não aos tributos em geral; a possibilidade da criação destes impostos é atribuída apenas à União, de forma que os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios não a possuem. Além disso, não pode a União, invocando a competência residual, instituir adicionais aos impostos já elencados na Constituição Federal.

Quanto aos tributos vinculados, sendo entendidos como aqueles que estão diretamente ligados a uma atividade estatal específica ao contribuinte, a Lei Maior não dispõe regra atributiva de competência específica. Logo, será competente para exigir tais tributos a pessoa política que desenvolver a atividade correspondente, consubstanciada na realização de obra pública, na prestação de serviços ou no exercício do poder de polícia.

Superada a questão da competência no Sistema Tributário Nacional, cumpre então averiguar quais são seus fundamentos e seus objetivos. Restou claro, pelo exposto até o momento, que todo e qualquer sistema nacional deve respeitar a Constituição Federal, porque dela deriva e nela encontra todas as suas bases.

Já no preâmbulo da Constituição Federal se denotam os objetivos do Estado Democrático de Direito Brasileiro quando são assegurados os direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida com a solução pacífica das controvérsias.

Traz também a Constituição Federal, em seu artigo 1º, entre seus princípios e como fundamentos do Estado Democrático de Direito, a soberania, a cidadania, os valores sociais do trabalho, da livre iniciativa, do pluralismo político e a dignidade da pessoa humana. Ainda no artigo 3º disciplina os objetivos da República Federativa do Brasil, quais sejam a construção de uma sociedade justa e solidária, o desenvolvimento nacional, erradicação da pobreza e redução das desigualdades regionais e sociais, promoção do bem de todos.

Dessa forma, faz-se imperioso que a análise de qualquer sistema de direito positivo, enquanto derivado e fundado na Constituição Federal, seja orientada pelos valores acima delineados. Assim, o Sistema Tributário Nacional deve necessariamente se guiar por estas diretrizes, sob pena de flagrante inconstitucionalidade.

Com efeito, após a Constituição Federal de 1988, não se pode analisar a relação fisco-contribuinte ignorando os valores que foram alçados a princípios e fundamentos do Estado Democrático de Direito e objetivos da República Federativa. Toda a arrecadação deve orientar-se e voltar-se para a dignidade da pessoa humana e para a promoção do benefício da sociedade como um todo, de forma a garantir os direitos mínimos previstos no ordenamento.

Corroborando com o entendimento acima, Celso Antônio Pacheco Fiorillo e Renata Marques Ferreira afirmam:

Destarte, o Estado passa a ter como principal função fornecer serviços públicos, a fim de realizar o que a Carta de 1988 convencionou chamar de *dignidade da pessoa humana*, ou seja, a atividade de tributar nesse novo Estado brasileiro passa a ter por fim último o atendimento e a satisfação dos direitos sociais elencados no art. 6º do Texto Maior, a bem do interesse de toda a coletividade de brasileiros e estrangeiros residentes no país, assegurando de forma serena a dignidade da pessoa humana.¹¹⁷

O fim último da tributação há de ser sempre a pessoa humana, podendo o poder público utilizar a fiscalidade e a extrafiscalidade para atingir seus objetivos. A Constituição Federal direciona todo o Sistema Tributário Nacional no sentido de melhorar as condições de vida da coletividade e assegurar-lhe o mínimo para que possa viver com dignidade.

Considerando que o Sistema Tributário Nacional deve ser orientado para a busca da concretização dos valores constitucionais, tem-se que a atividade tributária também deve preocupar-se com a problemática ambiental, já que o meio ambiente ecologicamente equilibrado, além de estar previsto no Texto Maior como direito fundamental do indivíduo, atua como requisito indispensável para a obtenção de uma melhor qualidade de vida para a população.

¹¹⁷ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. *Direito Ambiental Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 39.

Resta claro que a garantia de um meio ambiente saudável, prevista no artigo 225 da Constituição Federal, está diretamente vinculada aos fundamentos, princípios e objetivos elencados no Texto Maior e que o direito tributário, quando utilizado para promover a proteção ambiental, atua como um dos instrumentos mais eficientes para sua efetivação.

O direcionamento do Sistema Tributário Nacional para a questão ambiental torna-se perfeitamente viável ao se considerar que as possibilidades de utilização dos tributos já existentes no ordenamento jurídico pátrio para a defesa do meio ambiente são infinitas. Neste sentido, ensina Roque Antonio Carraza:

Andaria bem a legislação do IPI acaso tributasse minimamente (ou até deixasse de fazê-lo), a comercialização de produtos industrializados ecologicamente corretos (automóveis elétricos, ônibus movidos a gás, caminhões equipados com catalizadores eficientes, etc.). Por igual modo mereceria encômios legislação que dispensasse tratamento favorecido, em termos de IPTU, para o contribuinte que efetuasse a manutenção de parques e jardins públicos. Ou que isentasse de ICMS a comercialização de produtos agrícolas cultivados sem a utilização de agrotóxicos.¹¹⁸

Saliente-se ainda que, ao lado da utilização das espécies tributárias já vigentes, existe a possibilidade de criação de tributos ambientais propriamente ditos, que tenham como fato gerador a utilização de bens ambientais pelo sujeito passivo, assunto que será abordado no decorrer deste capítulo.

Percebe-se, portanto, que ao exercer a atividade de tributar, deve o poder público ater-se aos valores inerentes à pessoa humana e respeitar as determinações constitucionais, entre elas a de promover a existência de um meio ambiente saudável, imprescindível à garantia da qualidade de vida da população e à satisfação dos mandamentos previstos na Lei Maior.

Analisada a estrutura do Sistema Tributário Nacional e a necessidade de seu direcionamento para a efetivação da proteção do meio ambiente, cumpre verificar quais são as espécies de tributos existentes no ordenamento jurídico pátrio, suas características e de que forma podem estes ser utilizados como mecanismo de intervenção do Estado em busca da condução da sociedade para a preservação ambiental.

¹¹⁸ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 22 ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 667.

4.1 TRIBUTOS: CONCEITO, CARACTERÍSTICAS E ESPÉCIES

O legislador infra-constitucional, visando afastar quaisquer divergências doutrinárias ou jurisprudenciais, conceituou o tributo no artigo 3º do Código Tributário Nacional, ao prescrever que ele consiste em toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Prevalecendo no ordenamento o conceito previsto pela lei e acima transcrito, apresenta-se como necessário abordar suas características. Ao ressaltar que tributo é toda prestação pecuniária, que deve ser satisfeita em moeda, pretende o legislador garantir que, nos sistemas tributários modernos, o tributo em natureza, pago em serviços ou em bens diversos do dinheiro, não existe mais. Cuida-se este de contribuição tendente a assegurar ao poder público os meios financeiros de que necessita para a consecução de seus objetivos.¹¹⁹

A compulsoriedade é inerente ao conceito de tributo com o intuito de determinar que a obrigação de cumprir a prestação tributária nasce de lei, independentemente da vontade do cidadão, sem que se interponha qualquer manifestação contrária daquele que incide no fato gerador e passa, portanto, a figurar como sujeito passivo da relação fisco-contribuinte.

Outro elemento que merece destaque em relação à definição de tributos é o seu caráter não sancionatório, o que significa que em nenhuma situação pode o tributo constituir sanção de ato ilícito, figurando como castigo pelo ato praticado em desacordo com as determinações legais. Ele se distingue da penalidade exatamente porque suas hipóteses de incidência serão apenas atividades lícitas, permitidas pelo ordenamento.

Como decorrência do princípio da legalidade, previsto no artigo 150, inciso I da Constituição Federal, o artigo 3º do Código Tributário Nacional determina que apenas a lei pode instituir tributos. Não se pode exigir qualquer prestação por parte do contribuinte sem a existência de lei, válida material e formalmente, que a estabeleça. Pode esta lei ser ordinária ou complementar, nos casos expressamente previstos no Texto Maior.

¹¹⁹ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 20 ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 57.

Por fim, prescreve o conceito legal que o tributo é cobrado mediante atividade estatal plenamente vinculada. Esta pode ser entendida como aquela atividade em que a autoridade administrativa não possui liberdade para apreciar a conveniência ou a oportunidade de agir, visto que a lei determina exatamente sua forma, sua competência e em que momento deve adotar tal postura. Não existe margem à apreciação do agente público, de forma que está ele plenamente vinculado ao comando legal.

Dessa forma, tem-se o tributo, conceituado no artigo 3º do Código Tributário Nacional como gênero, do qual o artigo 5º do mesmo diploma legislativo e o artigo 145 da Lei Maior indicam como espécies os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. No entanto, com base nos artigos 148 e 149 da Constituição Federal, permite-se afirmar que existem mais duas espécies de tributos: as contribuições sociais e os empréstimos compulsórios.

Neste sentido, constata-se que o legislador constitucional, com base nos artigos descritos, confere às pessoas políticas competência tributária para criar impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições sociais. A grande questão é desvendar em que consiste cada um destes tributos e de que forma utilizá-los como instrumentos destinados a tutelar bens ambientais.

Conforme o artigo 16 do Código Tributário Nacional, imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte. É justamente por essa razão que os impostos constituem modalidade de tributo desvinculada, ou seja, não é necessário que o poder público preste um serviço destinado ao contribuinte ou por ele provocado para que este se torne sujeito passivo e passe a ter a obrigação de arcar com o pagamento da referida espécie tributária.

Isto significa dizer que, conforme salienta Roque Antonio Carraza:

O imposto encontra seu fundamento de validade, apenas, na competência tributária da pessoa política, não havendo necessidade, para que ele seja instituído ou cobrado, de que o poder público desenvolva, em relação ao contribuinte, qualquer atividade específica.¹²⁰

¹²⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 463.

O imposto caracteriza-se por ter como fato gerador um fato da vida comum tomado como índice de capacidade econômica, de modo que, por isso mesmo, esta espécie tributária se destina ao custeio dos serviços gerais da administração ou, pelo menos, não tem sua cobrança condicionada à utilização dos serviços públicos.¹²¹

Ainda sobre a conceituação dos impostos, vale ressaltar a lição de Paulo de Barros Carvalho:

Com efeito, debalde procuraremos na hipótese de incidência dos impostos uma participação do Estado dirigida ao contribuinte. São fatos quaisquer – uma pessoa física auferir renda; industrializar produtos; praticar operações financeiras; ser proprietária de bem imóvel; realizar operações relativas à circulação de mercadorias; prestar serviços etc. A formulação lingüística o denuncia e a base de cálculo o comprova. É da índole do imposto, no nosso direito positivo, a inexistência de participação do Estado, desenvolvendo atuosidade atinente ao administrado.¹²²

A repartição das competências quanto à instituição e cobrança de impostos vem descrita na Constituição Federal, em seus artigos 153, 155 e 156. Assim, à União cabe instituir impostos sobre a importação de produtos estrangeiros, a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados, a renda e proventos de qualquer natureza, produtos industrializados, operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores imobiliários, propriedade territorial rural e grandes fortunas.

Com relação à União, existe ainda, com base na competência residual já mencionada no item anterior, a possibilidade de criar impostos, mediante lei complementar, que ainda não estejam previstos no ordenamento, desde que eles sejam não cumulativos e não tenham fato gerador e base de cálculo próprios de impostos já discriminados.

Os Estados membros podem instituir impostos sobre a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos, sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação e sobre a propriedade de veículos automotores.

¹²¹ FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato Gerador da Obrigação Tributária*. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1974, p. 136.

¹²² CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 19 ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 36.

Aos Municípios é possível a instituição de impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana, sobre a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição e sobre serviços de qualquer natureza.

As taxas, por sua vez, previstas no artigo 145 da Constituição Federal e no artigo 77 do Código Tributário Nacional, caracterizam-se como uma modalidade de tributo vinculado a uma atividade estatal específica. Têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. Neste sentido, ensina Aliomar Baleeiro:

Taxa é a contraprestação de serviço público, ou de benefício feito, posto à disposição, ou custeado pelo Estado, em favor de quem a paga, ou se este, por sua atividade, provocou a necessidade de criar-se aquele serviço público.¹²³

O elemento essencial da taxa é a referibilidade, ou seja, seu fato gerador há de ser relativo ao sujeito passivo desta, e não à coletividade em geral. A atuação estatal que dá ensejo à exigência dessa espécie tributária sempre se refere a alguém que a lei estabelece como sujeito passivo da relação jurídica formada, não sendo necessário que a ação do poder público seja vantajosa ou resulte em proveito ao obrigado.

Sobre a referibilidade, assim pontua Geraldo Ataliba:

A hipótese da taxa é uma atuação estatal diretamente (imediatamente) referida ao obrigado (pessoa que vai ser posta como sujeito passivo da relação obrigacional que tem a taxa por objeto) [...] Na taxa, a hipótese de incidência é o estado prestar um serviço, expedir uma certidão, desempenhar atividade tendente a culminar por dar ou manter uma licença, autorização etc., que se liga a alguém, que é pela lei posto na situação de sujeito passivo do tributo. Do que se vê, para que se configure a taxa, basta a lei prever atuação estatal que tenha referibilidade a alguém (que poderá ser posto como sujeito passivo do tributo). Este tributo irá nascer com a referibilidade (no momento em que a atuação estatal se referir concretamente a alguém).¹²⁴

¹²³ BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 244.

¹²⁴ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 4 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991, p.147.

Outra característica da taxa que merece atenção é a redistributividade, uma vez que essa espécie tributária representa um processo de distribuição de custos da atuação estatal específica em relação a determinado contribuinte que deve, então, retribuir na medida das despesas provocadas ao Estado.

Como já dito anteriormente, resulta claro dos textos legais que a atividade estatal relativa ao cidadão à qual se vincula a instituição da taxa pode ser o exercício regular do poder de polícia ou a prestação de um serviço ou colocação deste à disposição do contribuinte.

O artigo 78 do Código Tributário Nacional definiu poder de polícia como sendo a atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de atos ou a abstenção de fatos, em razão do interesse público. Sendo assim, ao exercer o poder de polícia, o Estado impõe restrições aos particulares em favor do bem comum.

Já o serviço público é visto como toda e qualquer atividade prestacional realizada pelo Estado, ou por quem fizer suas vezes, para satisfazer, de modo concreto e de forma direta, necessidades coletivas. Não se confunde com o poder de polícia porque é sempre atividade prestacional de natureza material.¹²⁵

Para que o serviço público possa servir como fato gerador de taxa, deve ser ele específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição, e utilizado, efetiva ou potencialmente, pelo sujeito passivo. Tais premissas são de difícil significação, tanto que o próprio legislador tentou abordá-las no intuito de evitar conflitos de interpretação.

Diz o artigo 79 do Código Tributário Nacional, em seus incisos II e III, que os serviços são específicos quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou de necessidade pública, e divisíveis quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários.

¹²⁵ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 20 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2005, p. 372.

Por outro lado, o artigo acima citado, em seu inciso I, menciona como prestado ao contribuinte o serviço que este utiliza efetivamente, quando por ele usufruído a qualquer título, e potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento. Importante ressaltar que, se o uso do serviço é compulsório, ainda que não ocorra a utilização pelo sujeito passivo, pode a taxa ser cobrada, sendo indispensável apenas que este esteja à disposição do contribuinte.

A taxa pode ser cobrada pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, sendo competente para instituí-la a pessoa jurídica de direito público que realizar a atividade à qual se vincula o respectivo fato gerador. A entidade competente para o desempenho do poder de polícia, ou para a prestação do serviço, é também competente, via de consequência, para instituir e cobrar a taxa correspondente.

Assim como as taxas, a contribuição de melhoria pode ser instituída por todas as pessoas políticas previstas no artigo 145 da Constituição Federal e, segundo Geraldo Ataliba, caracteriza-se como um tributo vinculado a uma atuação estatal. Esta atuação é indireta e mediatamente direcionada ao contribuinte, tendo como consequência a efetiva valorização imobiliária decorrente de obra pública.¹²⁶

Esta espécie tributária, da mesma forma que as taxas, tem um importante caráter redistributivo, pois pretende fazer retornar ao poder público o valor despendido com a realização de obras públicas que geraram a valorização dos imóveis dos contribuintes. Sobre a contribuição de melhoria e a característica de retribuição que representa, assim ensina Simone Martins Sebastião:

A contribuição de melhoria é um tributo que contém forte cunho social, na medida em que o indivíduo, sujeito passivo da relação jurídica tributária, retribui à comunidade o especial benefício (valorização) recebido e a partir da realização da obra por parte do poder Público.¹²⁷

Como se percebe, são várias as similitudes entre as taxas e as contribuições de melhoria: ambas apresentam-se como tributos vinculados a uma prestação do poder público e

¹²⁶ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 4 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991, p. 151.

¹²⁷ SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo Ambiental: extrafiscalidade e função promocional do Direito*. Curitiba: Juruá, 2007, p. 122-123.

têm o propósito de fazer com que o montante gasto pelo fisco em suas atividades retorne aos cofres públicos mediante a participação ativa do contribuinte.

O que diferencia as duas espécies tributárias é que a contribuição de melhoria pressupõe a construção de uma obra pública e não a prestação de um serviço ou o exercício do poder de polícia. Além disso, depende esta modalidade, ainda que de forma indireta, da valorização do bem imóvel pertencente ao cidadão.

O fato gerador da contribuição de melhoria é o benefício decorrente da realização da referida obra pública. Não basta a realização desta ou o fato da sua disponibilidade ao contribuinte, apresenta-se como necessária a conseqüente valorização do imóvel. A própria terminologia adotada para a denominação da espécie tributária transparece este elemento: não é razoável exigir contribuição de melhoria se não houve melhoria alguma.

Importante mencionar que a quantia a ser exigida de cada sujeito passivo por intermédio das contribuições de melhoria não pode ser superior ao acréscimo do valor do respectivo imóvel, nem o total arrecadado ser superior ao custo da obra. Ultrapassar estes limites representa ferir expressamente o princípio da capacidade contributiva.

Os empréstimos compulsórios, previstos no artigo 148 da Constituição Federal e de competência da União, podem ser instituídos mediante lei complementar para atender a despesas extraordinárias em virtude de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência, e nas hipóteses de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

Sobre as despesas extraordinárias que justificam a incidência desta modalidade de tributo, explica Sacha Calmon Navarro Coelho:

Despesas extraordinárias são aquelas absolutamente necessárias, após esgotados os fundos públicos inclusive os de contingência. Vale dizer, a inanição do Tesouro há de ser comprovada. E tais despesas não são quaisquer, senão as que decorrem da premente necessidade de acudir as vítimas de calamidades públicas sérias, tais como terremotos, maremotos, incêndios e enchentes catastróficas, secas transanuais, tufões, ciclones etc.¹²⁸

¹²⁸ COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário*. 4 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1992, p. 147.

Acerca do empréstimo compulsório em virtude de guerra externa ou de sua iminência, é imperiosa a observância aos princípios de direito internacional público, uma vez que conflitos sociais internos e apreciações de conteúdo meramente subjetivo de contendas internacionais não justificam a exigência do tributo.

Nos casos de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, deve ser observado o princípio da anterioridade, o qual prevê que a lei fiscal que instituiu o empréstimo compulsório há de ser anterior ao exercício financeiro em que o Estado arrecada o tributo. Nenhuma espécie tributária pode ser cobrada sem que o diploma legal que a criou, ou aumentou, tenha sido publicado antes do início do exercício de sua cobrança.

É condição essencial para a legitimidade desta modalidade que a aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório seja vinculada à despesa que o fundamentou e que se providencie a devolução da quantia em dinheiro, conforme fora arrecadada, ao contribuinte. Caso não exista a restituição integral do produto angariado, o tributo será inconstitucional por representar um verdadeiro confisco, prática vedada pelo artigo 150, inciso IV da Lei Maior.

As contribuições sociais, previstas no artigo 149 da Constituição Federal, são espécies de tributos com finalidade definida: intervenção no domínio econômico, interesse de categorias profissionais ou econômicas e seguridade social. Sem sombra de dúvida, tal modalidade tributária caracteriza-se pelo aspecto finalístico expressamente declarado no Texto Maior, conforme assevera Marco Aurélio Greco:

Neste ponto, a CF/88 adotou um critério de validação finalística deste tipo de exigência, dando realce aos objetivos a serem atingidos, mais do que aos fatos geradores da sua exigência. [...] Conforme reiteradamente afirmado, entendo que elemento essencial para a configuração das contribuições no regime constitucional de 1988 é a finalidade a que se destinam.¹²⁹

A contribuição social de intervenção no domínio econômico, marcada pela sua função nitidamente extrafiscal, vincula-se ao órgão do poder público incumbido de desenvolver as ações intervencionistas ou de administrar os fundos decorrentes da interferência estatal na

¹²⁹ GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições (uma figura sui generis)*. São Paulo: Dialética, 2000, p. 234.

economia. Os recursos arrecadados somente podem ser aplicados no financiamento da intervenção que justificou sua instituição.

A contribuição social apresenta-se como de interesse da categoria profissional ou econômica quando destinada a propiciar a organização desta classe, fornecendo recursos financeiros para a manutenção da entidade. Nestes casos, existe a vinculação da entidade representativa com o contribuinte, permanecendo aquela como sujeito ativo da relação tributária estabelecida.

As contribuições de seguridade social têm suas bases jurídicas muito bem definidas pelos artigos 165 e 195 da Constituição Federal. A seguridade social é financiada por toda a sociedade, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, de forma que essas contribuições ingressam diretamente no orçamento da seguridade social em razão de sua autonomia em relação ao Tesouro Nacional.

Quanto à competência, as contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas são privativas da União. A mesma regra vale para as contribuições de seguridade social de quem seja servidor federal. Os Estados membros, o Distrito Federal e os Municípios somente instituirão contribuições destinadas ao custeio de sistemas de previdência e assistência social de seus servidores.

Analisados o conceito, as características e as espécies de tributos existentes no ordenamento jurídico pátrio, cumpre verificar como cada modalidade pode ser utilizada de forma a servir à proteção ambiental e sua efetividade enquanto instrumentos de se atingir o direito e garantia fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, previsto o artigo 225 da Constituição Federal.

4.2 IMPOSTO

O imposto é uma espécie tributária cujo pagamento é efetuado pelo contribuinte sem que este tenha auferido qualquer benefício por parte do poder público. Trata-se de uma prestação geral que tem por objetivo satisfazer as necessidades coletivas, sendo classificado, portanto, como um tributo não vinculado a uma prestação estatal.

A primeira finalidade dos impostos é a arrecadação de recursos que possam munir os cofres públicos da renda necessária para suprir as necessidades públicas genéricas, cabendo ao administrador público fixar a destinação desses recursos, conforme a realidade que se apresenta. É justamente em virtude da não vinculação de seu fato gerador e da destinação da receita obtida às despesas gerais do Estado, que esta modalidade de tributos se diferencia das demais.

A destinação genérica de valores arrecadados com impostos traduz-se no princípio da não afetação da receita, regra de natureza financeira que diz respeito à rigidez ou flexibilidade da execução do orçamento por parte dos administradores públicos. Sobre a não afetação, José Marcos Domingues de Oliveira esclarece:

O mérito do princípio da não afetação da receita residiria em permitir ao administrador financeiro suficiente 'discricionariedade' para proceder às liberações de verbas orçamentárias no momento em que melhor atendessem ao interesse público, isto é, de forma a satisfazer as necessidades públicas à medida em que se fossem apresentado.¹³⁰

Apenas nas hipóteses expressamente previstas no artigo 167, inciso IV da Constituição Federal é que se admite a vinculação da receita obtida através da cobrança de impostos a um fim específico. Esta seria a afetação da receita, ou seja, somente nos casos expressamente designados na legislação pode o administrador público reverter o valor conquistado através da arrecadação do imposto para causas específicas.

Entretanto, a proteção ambiental não está elencada como exceção a esta não afetação dos impostos. Em outras palavras, não é possível, levando em consideração o texto constitucional vigente, destinar o valor arrecadado com impostos ambientais ao custeio de despesas para a preservação e restauração do meio ambiente ou para gerir qualquer fundo ou órgão ambiental.

Para que se consiga, frente ao ordenamento jurídico pátrio, direcionar o montante arrecadado através da instituição de impostos ambientais à causa ambientalista, faz-se necessária a aprovação de uma emenda constitucional que venha a alterar a redação do

¹³⁰ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente – proporcionalidade, tipicidade aberta e afetação da receita*. 3 ed. Rio de Janeiro: Renovas, 2007, p. 125.

referido artigo, ou que permita a inclusão de outra determinação legal, inserindo a preservação do meio ambiente como exceção ao princípio da não afetação da receita do imposto.

Vários são os entendimentos de doutrinadores brasileiros, entre eles, assim se posiciona Paulo Henrique do Amaral, segundo o qual a afetação da receita dos impostos ambientais por intermédio da criação de uma emenda constitucional representaria um dos passos mais importantes para a adequação do sistema tributário nacional aos imperativos constitucionais da proteção do meio ambiente.¹³¹

O autor citado menciona ainda posicionamentos de Jorge Jiménez Herandez, segundo o qual tem sido corrente na prática afetar as receitas de tributos ecológicos aos gastos envolvidos nas medidas de política ambiental, e de Susana Bokobo Moiche, que afirma que a via utilizada pelo legislador espanhol para a criação de impostos ambientais é a afetação de seus recursos à consecução de fins ambientais.¹³²

De fato, a afetação da receita do imposto ambiental ao fim que o motivou contempla o princípio do poluidor pagador, o qual visa atribuir responsabilidade de arcar com o dano ambiental a quem o causou ou contribuiu, direta ou indiretamente, para sua ocorrência. Através dessa nova postura, poder-se-ia vislumbrar que quem está gerindo e financiando os órgãos e fundos ambientais serão os poluidores ou usuários de bens ambientais.

No entanto, enquanto não se elabora, no direito pátrio, a emenda constitucional necessária para que seja legítima a afetação da receita do imposto ambiental, deve o legislador encontrar outras formas de tornar efetiva a proteção do meio ambiente utilizando a referida espécie tributária. Aqui devem ser tecidos comentários quanto à utilização do imposto ambiental direto e indireto.

A utilização dos impostos para a defesa do meio ambiente poderá ocorrer de forma direta, quando a própria hipótese de incidência tributária será a poluição ambiental ou a utilização dos recursos ambientais; e de forma indireta, mediante o uso de incentivos fiscais com a finalidade de desenvolver no contribuinte um comportamento ambiental considerado adequado.

¹³¹ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 164.

¹³² AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 164.

Com a análise tecida no tópico anterior acerca das espécies de impostos e de suas respectivas competências (artigos 153, 155 e 156 da Constituição Federal), é possível constatar que a Lei Maior não previu imposto de natureza ambiental, que tenha por fato gerador a degradação do meio ambiente ou o uso dos recursos naturais. Portanto, permite-se afirmar que não existe, no âmbito do direito interno, um imposto ambiental direto.

Em contrapartida, avaliando-se a questão da competência tributária, admite-se a possibilidade jurídica de se instituir um imposto direto de natureza ambiental. Isto é viável através da competência residual atribuída à União para a criação de novas figuras tributárias, até então não previstas pelo ordenamento, desde que não sejam cumulativas e que não tenham fato gerador e base de cálculo própria das já discriminadas, conforme autorização expressa do artigo 154 do Texto Maior.

Esta competência residual permite ao legislador um campo material infinito, podendo incluir neste âmbito as mais variadas formas de imposição, entre elas a ambiental, desde que respeitadas as limitações ao poder de tributar. Entretanto, cumpre afirmar que somente a União dispõe desta competência, de forma que nenhuma outra pessoa política tem poder para criar um imposto ambiental direto.

Sobre a legitimidade da criação de um imposto ecológico por intermédio da competência residual da União, assim assevera Paulo Henrique do Amaral:

A instituição de um imposto verde ou exclusivamente ambiental só poderá ser criado pela União, pois só ela possui competência residual. A competência residual é aquela em que o sistema tributário nacional não previu imposto de competência da União, Estado, Distrito Federal e dos Municípios. Nesse caso, o imposto verde ou exclusivamente ambiental será da competência exclusiva da União.¹³³

No que concerne ao fato jurídico tributário, a base de cálculo e a alíquota deste imposto direto ambiental, eles serão abordados no último tópico do presente capítulo, quando é apresentada uma proposta para a instituição do referido tributo com todas as particularidades que a espécie requer.

¹³³ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 170.

A inexistência de um imposto ambiental direto fez com o legislador utilizasse a referida modalidade tributária de forma indireta, através da concessão de incentivos fiscais. A implementação desses estímulos por intermédio da extrafiscalidade, como dito anteriormente, seja por meio das isenções, da seletividade ou da progressividade, tem a finalidade precípua de estimular nos contribuintes determinados comportamentos considerados importantes pelo poder público, como por exemplo, a adoção da postura ambientalista.

Sobre os impostos ambientais indiretos, assim salienta Lúcia Maria Lopes Rodrigues Ribas:

Os impostos oferecem o mais fértil campo de eleição extrafiscal, sejam os impostos em geral e principalmente os indiretos, incidentes sobre a produção e o consumo; podem ser vastamente utilizados como instrumentos de tributação no campo ambiental, por meio de mecanismos e graduações de alíquotas, reduções de base de cálculo e seletividade, isenções e restituições, dependendo da natureza dos produtos, visando a incrementar ou desestimular a produção dos que sejam poluidores ou cujo processo produtivo afete negativamente o ambiente.¹³⁴

Os impostos ambientais indiretos e os benefícios concedidos têm, portanto, o papel reorientador da atividade empresarial, servindo para estimular comportamentos menos agressivos ao meio ambiente ou que resultem na menor apropriação de bens naturais e, por outro lado, prestigiar e estimular os empreendimentos que coloquem a preservação ambiental em primeiro lugar nos seus processos produtivos.

Neste diapasão, em todo o território nacional foram editadas leis, sejam federais, estaduais ou municipais, que estabelecem incentivos fiscais para aquele que contribui para a proteção ambiental em qualquer de suas formas. Todas essas determinações são exemplos típicos de extrafiscalidade na medida em que privilegiam aqueles que contribuem de alguma forma para a defesa do meio ambiente.

O imposto de renda foi o primeiro tributo no ordenamento brasileiro a ser empregado com função ambiental. Tal fato ocorreu através de previsão inserida na Lei n.º 5.106, de 02 de setembro de 1966, que estabelece a possibilidade de abatimento ou desconto nas declarações

¹³⁴ RIBAS, Lúcia Maria Lopes Rodrigues. *Defesa Ambiental: utilização de instrumentos tributários*. In: TORRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 696.

de rendimento de pessoas físicas ou jurídicas, dos recursos empregados em florestamento ou reflorestamento.

Em âmbito federal, visando à proteção do meio ambiente cultural, foi promulgada a Lei Rouanet (Lei n.º 8.313, de 23 de dezembro de 1991), que determina que os contribuintes podem deduzir do imposto de renda as quantias despendidas em doações ou patrocínios de produções culturais. A Lei n.º 8.961, de 23 de dezembro de 1994, referente ao imposto de importação, também em busca da proteção do meio ambiente cultural, concede isenção sobre objetos de arte recebidos em doação por museus mantidos pelo poder público e por outras entidades culturais.¹³⁵

A função ambiental do imposto sobre produtos industrializados está diretamente ligada à seletividade, introduzida segundo o critério de essencialidade de um produto. A essencialidade refere-se à adequação dos produtos à realidade do país: as mercadorias essenciais à existência devem ser tratadas mais suavemente sob o ponto de vista tributário, ao passo que as maiores alíquotas devem ser reservadas aos produtos de consumo restrito.

O Decreto n.º 4.544, de 26 de dezembro de 2002 destaca-se justamente pela preocupação com a preservação ambiental. Isto porque determina que os produtos industriais, as máquinas, os equipamentos e os bens de consumo empregados no processo de produção podem ter uma tributação reduzida ou mesmo não serem objeto de incidência do imposto sobre produtos industrializados, desde que guardem uma vinculação com a proteção ambiental. Da mesma forma, os produtos industrializados que não tragam danos à natureza em virtude da sua utilização, por terem sido construídos com componentes biodegradáveis ou que comportem a reciclagem, poderão ser seletivamente tributados.¹³⁶

A Lei n.º 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que disciplina o imposto territorial rural traz em si o compromisso com o meio ambiente ecologicamente equilibrado na medida em que prevê a proteção de espaços territoriais protegidos. Sendo assim, gozará de benefícios fiscais a propriedade que mantiver áreas de preservação permanente e as reservas particulares

¹³⁵ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Reata Marques. *Direito Ambiental Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 102.

¹³⁶ LOBATO, Anderson O. C.; ALMEIDA, Gilson C. B. *Tributação Ambiental: uma contribuição ao desenvolvimento sustentável*. In: TORRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 636.

do patrimônio natural, além de isenção do referido imposto sobre a parte da propriedade destinada à reserva legal.

O imposto municipal sobre a propriedade territorial e predial urbana poderá sofrer, de acordo com a Constituição Federal, a progressividade das alíquotas em virtude do descumprimento da função social da propriedade. Se a observância das normas ambientais é requisito para cumprimento da função social da propriedade urbana, resta claro que a progressividade do referido imposto tem nítido caráter ambiental.

O imposto sobre a propriedade de veículo automotor, de competência estadual, também tem sido utilizado com caráter ambiental. No estado de São Paulo, por exemplo, através da Lei n.º 6.606, de 20 de dezembro de 1989, a alíquota para carros movidos a combustíveis menos poluentes é menor do que a alíquota utilizada para veículos movidos por combustíveis fósseis, principais causadores do aquecimento global, efeito que atinge todo o universo e prejudica a qualidade de vida de todos.¹³⁷

Embora tenha um aspecto mais ligado ao direito financeiro do que ao tributário, em virtude de constituir em critérios para repartição de receitas obtidas com a tributação entre as pessoas políticas tributantes envolvidas, cumpre mencionar o tratamento ambiental dispensado em alguns Estados membros ao imposto sobre circulação de mercadorias e serviços.

Considerado o tributo de maior importância para os Estados da Federação, o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços vem sendo utilizado desde 1991 com típica indicação ambiental. Conhecido como ICMS Ecológico, sua utilização no sentido de viabilização e manutenção de atividades que preservem o meio ambiente nos Municípios vem sendo importante fonte de gestão ambiental.

Ao comentar o nascimento deste novo direcionamento do referido imposto, Celso Antonio Pacheco Fiorillo e Renata Marques Ferreira ensinam:

¹³⁷ COSTA, Regina Helena. *Apontamentos sobre a Tributação Ambiental no Brasil*. In: TORRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 327.

Os municípios viam suas economias debilitadas pelas restrições de uso causadas pela necessidade de vigiar mananciais de abastecimento para Municípios adjacentes e pela existência de unidades de conservação; por outro lado, o Poder Público Estadual percebia cada vez mais a real necessidade de modernizar seus instrumentos de política pública neste sentido. O chamado ICMS ecológico nasceu, como se vê, sob a forma primeira de compensação, evoluindo tempos depois para o formato de benefício fiscal [...]¹³⁸

Os artigos 155 e 158 da Constituição Federal são claros ao prescrever que compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços interestadual e intermunicipal, além de determinar a repartição das receitas tributárias, devendo eles repassar determinada porcentagem do produto arrecadado aos Municípios localizados em seus territórios.

De acordo com o direcionamento indicado pela Lei Maior, alguns Estados membros passaram a instaurar um critério ambiental de redistribuição da parcela do imposto, gerando elevada conscientização sobre a postura preservacionista nos Municípios. Sendo assim, cada Município recebe montantes proporcionais aos compromissos ambientais por ele assumidos. Conforme ensinam Fernando Facury Scaff e Lise Vieira da Costa Tupiassu:

Através dos debates estaduais são estabelecidos diversos critérios de mensuração do valor a ser recebido a título de repasse financeiro, sempre levando em conta as peculiaridades naturais de cada região. Daí porque cada um dos Estados que se utilizam do sistema estabelece diferentes montantes a serem repartidos segundo a apreciação de diferentes aspectos ecológicos sociais. Os valores e critérios legalmente estabelecidos passam então a ser quantificados diante dos dados fáticos, proporcionando a definição de um *ranking ecológico* dos municípios. Deste modo, cada município receberá um montante proporcional ao compromisso ambiental por ele assumido, o qual será incrementado conforme a melhoria da qualidade de vida da população.¹³⁹

O primeiro a adotar o modelo foi o Estado do Paraná, onde se editou a Lei Complementar n.º 59, de 30 de setembro de 1991, determinando que os Municípios que possuírem unidades de conservação ambiental - ou que forem diretamente influenciados por estas - e mananciais de abastecimento públicos devem receber recursos do referido imposto arrecadado, de acordo com a permissão constitucional.

¹³⁸ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. *Direito Ambiental Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 115.

¹³⁹ SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação e Políticas Públicas: o ICMS ecológico*. In: TORRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 736-737.

Dado o sucesso da empreitada, outros Estados da Federação, como por exemplo, São Paulo, Minas Gerais, Rio Grande do Sul, Pernambuco, Tocantins, Rondônia, entre outros, passaram a adotar o modelo e a definir em leis critérios que melhor preenchessem as necessidades locais e que permitissem o repasse da verba arrecadada aos Municípios. Dessa forma, cada um dos Estados estabelece diferentes montantes a serem redistribuídos e diferentes condições a serem cumpridas pelos Municípios como requisitos para o repasse, segundo as peculiaridades de cada região.

Insta salientar que não se trata de uma nova modalidade de imposto sobre circulação de mercadorias e serviços, mas sim de uma maior destinação da parcela desse imposto aos Municípios em face da adequação destes às posturas ambientais legalmente reconhecidas, observados os limites de distribuição previstos no ordenamento jurídico pátrio.

Além do mais, os Municípios são livres para aplicar os valores provenientes do ICMS Ecológico em quaisquer áreas, não existindo qualquer obrigatoriedade de alocação dos recursos em causas ambientais. Isto possibilita um incremento de suas receitas tributárias para investimento em obras, saúde, educação, entre outros, e elimina qualquer dúvida a respeito da não vinculação do tributo ora analisado.

Dessa forma, com base em todos os exemplos citados de uso indireto de impostos para a proteção ambiental e a possibilidade de criação de um imposto direto através da competência residual da União, percebe-se a importância e a viabilidade do direcionamento desta modalidade tributária para que sua instituição e cobrança possam contribuir para a instauração de um meio ambiente sadio, essencial à qualidade de vida da população.

4.3 TAXA DE CONTROLE E FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL

As taxas podem ser cobradas pela pessoa política tributante, no âmbito de suas competências, sempre que houver o exercício do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.

Logo, tem-se que a proteção ambiental, representando o interesse coletivo, comporta a utilização desta espécie tributária com o objetivo de buscar uma retribuição pela fiscalização de atividades potencialmente poluidoras ou por serviços públicos de natureza ambiental prestados aos sujeitos passivos ou postos à disposição deles.

Fica evidente o exercício do poder de polícia quando os interesses individuais e particulares dos poluidores ficam limitados e condicionados ao interesse público e direitos de todos a um meio ambiente ecologicamente equilibrado. Neste contexto, as taxas podem financiar o sistema de fiscalização ambiental de empreendimentos que venham a causar a degradação dos recursos naturais.

Paulo Henrique do Amaral assim leciona:

A tributação ambiental por meio de taxas obriga o poluidor-contribuinte a suportar o custo dos serviços públicos específicos necessários à preservação e recuperação do meio ambiente ou à fiscalização ou monitoramento de atividades econômicas relacionadas com a potencialidade ou efetiva lesividade ao meio ambiente. Assim, a taxa instituída em razão do poder de polícia terá que ser criada por meio de lei e não tem, obrigatoriamente, a necessidade de gerar benefícios para o contribuinte.¹⁴⁰

No que concerne à utilização de serviços públicos, a pessoa jurídica competente pode cobrar taxas do poluidor em razão da atividade de limpeza ou de recuperação ambiental. Os recursos captados vão custear esses serviços disponibilizados ao contribuinte pelo poder público, pois assim se atribui aos poluidores o ônus de sustentar os gastos que suas condutas geraram ao Estado.

Cumpre informar que a base de cálculo das taxas ambientais será o custo da atividade administrativa, devendo esta guardar razoável equivalência aos valores representados pelo serviço público ambiental, afinal, a instituição da espécie tributária está vinculada a uma atividade estatal.

Ao lado do respeito ao custo do serviço, deve também existir o respeito à igualdade tributária, de forma que quem polui mais, paga mais, pois provoca nos cofres públicos gastos maiores para que o Estado possa recuperar a degradação causada. A carga deve ser fixada na

¹⁴⁰ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 172.

proporção da poluição gerada por cada um: quem agride mais o meio ambiente contribuirá mais do que aquele que não agride, ou agride menos.

Vários juristas aprovam a idéia da taxa ser utilizada como um tributo essencialmente ambiental e louvam as iniciativas que implementem essa medida em benefício da melhoria da qualidade de vida da população. José Marcos Domingues de Oliveira confirma o entendimento de que as taxas servem com plenitude aos objetivos ambientais:

Assim, pensamos que as taxas ambientais, que devem ser graduadas conforme o custo dos serviços públicos ambientais relacionados à carga poluidora gerada pelos contribuintes, podem representar substanciais receitas públicas para o custeio das correspondentes tarefas administrativas; isto sem prejuízo de também poderem produzir efeito indutor no poluidor a buscar alternativas de comportamento menos poluidor visando a diminuir o montante de taxa que lhe cabe pagar.¹⁴¹

É justamente em virtude do seu conceito e de sua natureza que se considera a utilização da taxa direcionada aos bens ambientais a tributação mais fácil de ser concretizada. Os órgãos competentes já perceberam isso e tentam a todo custo implementar a cobrança da taxa de controle e fiscalização ambiental. Entretanto, em algumas hipóteses, esbarram-se em flagrantes inconstitucionalidades.

Em 28 de janeiro de 2000, por meio da Lei n.º 9.960, o poder público criou a denominada Taxa de Fiscalização Ambiental, constituindo fato impositivo para sua cobrança o exercício de atividades potencialmente poluidoras ou utilizadoras de recursos ambientais. Sentindo-se ofendidos e denominando a criação legal de “taxa injusta”, a Confederação Nacional das Indústrias propôs ação direta de inconstitucionalidade visando afastar a cobrança do referido tributo.

Entre os argumentos elencados como fundamento da ação direta de inconstitucionalidade figurava o posicionamento de que o fato gerador para a cobrança da Taxa de Fiscalização Ambiental era uma atividade exercida pelos contribuintes, e não um serviço prestado pelo poder público ou o exercício do poder de polícia, conforme descreve a Constituição Federal.

¹⁴¹ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente – proporcionalidade, tipicidade aberta e afetação da receita*. 3 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 60-61.

Questionou-se ainda a forma genérica com a qual foi indicado o sujeito passivo do tributo ora estudado, sem que fossem enumeradas quais seriam as atividades consideradas potencialmente poluidoras, aptas a gerar a incidência e a conseqüente obrigação de pagamento por parte dos contribuintes, além da ausência de definição da alíquota sobre a qual seria calculado o valor devido.¹⁴²

Com base em todas essas argumentações, a Lei n.º 9.960, de 28 de janeiro de 2000 foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Em virtude dessa decisão, foi editada a Lei n.º 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que instituiu a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA. Nesta, o fato gerador é o exercício regular do poder de polícia conferido ao Instituto Brasileiro de Meio Ambiente e Recursos Renováveis – IBAMA, para controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras dos recursos naturais.

Esta nova taxa, instituída pela Lei n.º 10.165, de 27 de dezembro de 2000, também tem sua constitucionalidade questionada em sede de ação direta de inconstitucionalidade proposta pela Confederação Nacional das Indústrias. No entanto, nenhuma decisão que eliminasse seus efeitos foi, até o presente momento, proferida.

Neste contexto, um dos exemplos mais eficazes da implementação da referida taxa ambiental é Fernando de Noronha. Esse distrito estadual vem cobrando a taxa de preservação ambiental, que se destina a assegurar as condições ambientais e ecológicas, desde o ano de 1998. Os valores são auferidos de acordo com uma tabela progressiva em relação aos dias de permanência dos turistas no referido arquipélago, tendo como fato gerador a utilização da infra-estrutura física e o acesso ao patrimônio natural e histórico por parte dos visitantes.

Os recursos provenientes da arrecadação da taxa são direcionados para a manutenção das condições gerais de acesso ao arquipélago, preservação de locais turísticos e dos ecossistemas existentes, além de fiscalização de danos ambientais e execução geral de obras e benfeitorias em benefício da população local e dos visitantes.¹⁴³

¹⁴² FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. *Direito Ambiental Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 119.

¹⁴³ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. *Direito Ambiental Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 121.

É indiscutível a relevância da instituição da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental como instrumento controlador, fiscalizador e conservacionista do meio ambiente. Cabe ao poder público, na sua função de tributação, utilizar de forma inteligente as variedades existentes de tributos e vinculá-las a aspectos ambientais positivos, contribuindo essencialmente para a preservação.

4.4 CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA DE CARÁTER AMBIENTAL

A contribuição de melhoria, como já mencionado, foi prevista pelo artigo 145 da Constituição Federal e caracteriza-se por estar vinculada à realização de obras públicas que valorizem a propriedade imobiliária do contribuinte, tendo como limite total a despesa realizada pelo Estado e como limite individual o acréscimo de valor que do empreendimento resultar para cada imóvel beneficiado.

Deve-se entender por obras públicas as construções, ampliações ou manutenções de bens imóveis, pertencentes ou incorporados ao patrimônio público, que propiciem proveito público imediato, com uma utilidade passível de fruição pelos administrados. Cada obra pública possibilita uma tributação em relação a cada proprietário beneficiado pela valorização conseqüente.

É imprescindível que primeiro exista a obra pública, valorizando o imóvel, para só depois ser o proprietário tributado. Isto porque o fato que enseja a cobrança do referido tributo e sua correspondente quantificação não é apenas a construção da obra, mas sim a valorização imobiliária decorrente desta.

Quanto ao aspecto procedimental, prescreve o artigo 82 do Código Tributário Nacional que, para a instituição de contribuições de melhoria pelas pessoas políticas competentes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), é exigida a publicação de edital contendo vários elementos, entre eles o memorial descritivo do projeto, o orçamento do custo da obra e a delimitação da zona beneficiada. Deve ainda ser fixado prazo para que os interessados possam impugnar qualquer dos elementos do edital.

Parte-se do gasto realizado e dos benefícios gerados para que se chegue ao montante da carga tributária devida pelo contribuinte. Além disso, a contribuição de melhoria permite

amortizar os custos de novas obras públicas e exige maior transparência na sua execução e nos procedimentos licitatórios, uma vez que os recursos são especificamente destinados e passíveis de controle por parte da população.

Percebe-se que esta modalidade de tributos pode prestar-se à defesa ambiental, já que poderão ser construídas obras públicas de natureza ambiental que produzam ao sujeito passivo a valorização de seus bens imóveis, como por exemplo, a arborização de logradouros, edificação de parques, praças, bosques, entre outros.

Regina Helena Costa, ao escrever sobre a viabilidade de se imprimir à referida espécie tributária conteúdo ambiental afirma que:

Cremos que a contribuição de melhoria, outrossim, pode prestar-se à proteção do meio ambiente. Pressuposto necessário para a sua exigência é a realização de obra pública que venha a provocar a valorização imobiliária particular (art. 145, III, CF). [...] Logo, se a obra pública causadora da valorização imobiliária voltar-se à preservação ambiental, como, por exemplo, a construção de parque urbano, poder-se-á exigir uma contribuição de melhoria 'verde'.¹⁴⁴

A edificação de obras públicas voltadas ao meio ambiente atende ao interesse coletivo, pois propicia uma melhoria na qualidade de vida da população, além de incentivar a sociedade a preservar os recursos e promover a educação ambiental. A criação de uma consciência ecológica é fator de extrema importância, já que a destruição ambiental apresenta-se muitas vezes, diretamente ligada à ignorância do povo, que não sabe como agir para conservar o meio em que vive.

Ao utilizar a contribuição de melhoria com efeitos ambientais, o Estado pode desenvolver projetos voltados à proteção do meio ambiente com a construção de obras públicas sem a necessidade de onerar os cofres públicos. Isto porque os proprietários dos imóveis valorizados por essas edificações serão obrigados a pagar esta contribuição, pois o dinheiro público foi usado em seu benefício.

Ressalte-se este caráter redistributivo, já que os proprietários dos imóveis particulares beneficiados o foram com recursos que provieram de reservas públicas compostas pela

¹⁴⁴ COSTA, Regina Helena. *Apontamentos sobre a Tributação Ambiental no Brasil*. In: TORRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 328.

arrecadação das mais variadas espécies tributárias, para as quais colaboraram todos os demais contribuintes. Ocorreu, assim, um privilégio individual em detrimento do restante da sociedade, ou melhor, ocorreram benefícios individuais às custas dos pagamentos realizados pela coletividade, cabendo à contribuição de melhoria corrigir esta injustiça.

Ao trazer exemplos de contribuições de melhoria que têm, inserido em seu contexto, nítido caráter ambiental, e ressaltar as vantagens de se utilizar esta espécie tributária como forma de realização da proteção do meio ambiente, José Marcos Domingues de Oliveira salienta:

A propósito, vale notar que a Lei nº 1364, de 19 de dezembro de 1988, do Município do Rio de Janeiro, impõe contribuição de melhoria incidente sobre os proprietários de determinados imóveis valorizados por obras públicas tais como ‘arborização’ de ruas e praças, ‘construção ou ampliação de parques, proteção contra erosão, aterros e outras obras de embelezamento’, incluída a hipótese de execução de projeto de ‘tratamento paisagístico’ Assim, prevê-se que o custo de obras públicas de conteúdo ambiental seja rateado entre os proprietários de imóveis especialmente valorizados por elas.¹⁴⁵

Sendo assim, percebe-se que ao lado do objetivo principal da contribuição de melhoria, qual seja o da fiscalidade, buscando devolver aos cofres públicos aquilo que foi utilizado na construção de obras em benefício da sociedade, existe a natureza extrafiscal, já que esta modalidade de tributo também pode ser utilizada para incentivar o Estado a edificar obras de conteúdo claramente ambiental.

Acredita-se, portanto, que as referidas contribuições podem ser empregadas na melhoria das condições de vida da população atingida pela preservação ambiental. Este tributo, além de possuir função arrecadatória, pode transformar-se em elemento estimulador da consciência ambiental, viabilizando a construção de obras públicas ambientais e direcionando a sociedade para que condicione seus atos à efetivação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

¹⁴⁵ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente – proporcionalidade, tipicidade aberta e afetação da receita*. 3 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 65.

4.5 EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS AMBIENTAIS

Os empréstimos compulsórios foram instituídos na Constituição Federal, como tributos em razão da postura do governo federal que vinha utilizando este instrumento como forma de suprir as deficiências de seu caixa e sem qualquer comprometimento com a correspondente restituição. Foi uma tentativa de impor ao fisco as limitações ao poder de tributar e garantir ao contribuinte seus direitos fundamentais.

Embora esteja sedimentado o conteúdo tributário desta espécie, muito se discute a respeito da sua natureza jurídica: seria o empréstimo compulsório um tributo? A própria denominação do instituto é capaz de pôr em dúvida sua origem tributária. Isto porque, se é empréstimo, não teria em si a compulsoriedade inerente aos tributos.

Tal fundamento é rebatido com a justificativa de que a compulsoriedade atrela-se à obrigação legal. Neste contexto, o empréstimo compulsório independe, para ser estipulado, de qualquer acordo ou vontade do contribuinte. Este nasce apenas da vontade da lei, que o cria abstratamente e que o impõe ao sujeito passivo para que este cumpra sua obrigação de pagamento, queira ou não.

Roque Antônio Carraza enfatiza que os empréstimos compulsórios são, em tudo e por tudo, tributos. Tributos restituíveis, mas sempre tributos. Este posicionamento resulta não só da interpretação literal da Lei Maior, mas também do fato de que a espécie deve respeitar os princípios e normas do regime jurídico tributário. Assim, o que define uma entidade jurídica não é a sua denominação, mas sim o regime jurídico a que está submetida.¹⁴⁶

Na mesma esteira, Paulo de Barros Carvalho assevera:

A análise desta categoria jurídico positiva (do empréstimo compulsório) revela, de maneira contundente, que todas as cláusulas imprescindíveis à qualificação do tributo nela estão presentes. Há somente um plus, consubstanciado na necessidade de restituição que a lei reguladora deve prever, no que diz com o prazo de devolução e as condições de resgate.¹⁴⁷

¹⁴⁶ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 22 ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 540.

¹⁴⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 19 ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 25.

Outro argumento daqueles que acreditam não ser o empréstimo compulsório um tributo reside no fato de que, pela necessidade de restituição, o valor arrecadado não significa receita pública. Para eles, receita pública é sinônimo da expressão “prestação” contida no conceito de tributo e pressupõe o ingresso de verbas nos cofres públicos, sem qualquer contrapartida, correspondente a um acréscimo positivo sem reflexos no passivo.¹⁴⁸

Este entendimento é contrariado por Alfredo Augusto Becker, que afirma que a obrigação de restituição do valor arrecadado ao contribuinte não retira o caráter tributário do empréstimo compulsório, uma vez que existem duas relações distintas, com naturezas jurídicas diversas, envolvendo o referido instituto. Confira-se:

A primeira relação jurídica é de natureza tributária: o sujeito passivo é um determinado indivíduo e o sujeito ativo é o Estado. A segunda relação jurídica é de natureza administrativa: o sujeito ativo é aquele indivíduo e o sujeito passivo é o Estado. Note-se que a relação jurídica administrativa é um *posterius* e a relação jurídica tributária é um *prius*, isto é, a satisfação da prestação na relação jurídica de natureza tributária irá constituir o núcleo da hipótese de incidência de outra regra jurídica (a que disciplina a obrigação de o Estado restituir) que, incidindo sobre sua hipótese (o pagamento do tributo), determinará a irradiação da outra (a segunda) relação jurídica, esta de natureza administrativa.¹⁴⁹

Além do mais, se à expressão “prestação” atribuir-se o sentido de transferência simplesmente financeira do dinheiro que o obrigado leva aos cofres públicos, ao invés de receita pública, pode-se afirmar que o empréstimo compulsório alberga todos os elementos da definição legal tecida pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Ressalvados e respeitados os demais posicionamentos daqueles que entendem ser o empréstimo compulsório instituto diverso de um tributo, para efeitos da presente pesquisa considerar-se-á a natureza jurídica tributária deste, até mesmo em razão da classificação que se adotou para a elaboração do trabalho no que se refere às espécies tributárias existentes.

Enquadrando-se o empréstimo compulsório como um tributo, cumpre analisar as hipóteses em que pode ser instituído. A Constituição Federal, em seu artigo 148, prescreve que a União pode cobrar, através da edição de uma lei complementar, empréstimos compulsórios para atender despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de

¹⁴⁸ HARADA, Kiyoshi. *Compêndio de Direito Financeiro*. São Paulo: Resenha Tributária, 1994, p. 82.

¹⁴⁹ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 1972, p. 359.

guerra externa ou de sua iminência, bem como nas hipóteses de investimento público relevante de caráter urgente e de interesse nacional.

Analisando os casos em que a União pode cobrar a referida modalidade tributária, fica fácil imaginar sua vinculação às questões ambientais. Podem ocorrer fatos, eventos ou desastres ecológicos que representem verdadeira calamidade pública, necessitando de medidas urgentes por parte da sociedade e do poder público para neutralizar ou minimizar seus efeitos sobre a população e sobre o meio ambiente.¹⁵⁰

Vale salientar que as calamidades públicas de conteúdo ambiental podem ser decorrentes de fatos da natureza, como por exemplo enchentes, inundações, terremotos, desmoronamentos, entre outros; ou de atos humanos que desencadeiam desastres ecológicos, como as queimadas propositais e os acidentes nucleares. Assim, para conter ou reduzir os efeitos de tais calamidades são necessários gastos extraordinários.

Da mesma forma que nas calamidades públicas, podem os empréstimos compulsórios servir à proteção ambiental nos casos em que a situação requer investimento público urgente e de interesse nacional. Isto porque o bem ambiental é um direito difuso, ou seja, transcende a individualidade do titular para atingir a sociedade como um todo, sendo considerado um interesse nacional, ou melhor, mundial, não existindo fronteiras que barrem seu conteúdo.

Existindo uma situação de desastre ambiental que clame por intervenções e investimentos financeiros urgentes, não devem ser medidos esforços no sentido de unir sociedade e poder público na resolução dos eventuais problemas, dada a extensão dos interesses envolvidos. Sobre a instituição de empréstimos compulsórios ambientais, assim ensina Roberto Ferraz:

Assim os empréstimos compulsórios, por poderem ser instituídos em função de calamidade pública (que pode ser de natureza ambiental), bem como para a realização de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional (que também pode ser de natureza ambiental), tendo necessária aplicação dos recursos nessas finalidades (parágrafo único do art. 148 da CF), podem ser interessantes instrumentos para viabilizar políticas públicas ambientais.¹⁵¹

¹⁵⁰ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 191.

¹⁵¹ FERRAZ, Roberto. *Tributação Ambientalmente Orientada e as Espécies Tributárias no Brasil*. In: TORRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 350.

A lei complementar que instituir o empréstimo compulsório fixará, obrigatoriamente, seu prazo e as condições para a devolução integral do produto arrecadado junto ao sujeito passivo, sob pena de confisco. Esta restituição deve ser feita em dinheiro e alcançar o montante integral de que dispôs o contribuinte, entendido este pela recomposição do valor aquisitivo da moeda.

Enfatize-se ainda que a aplicação dos recursos provenientes do empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição, determinação esta que visa proteger o contribuinte de qualquer arbitrariedade, como o desvio do produto arrecadado ou a ausência de motivos que ensejem a criação do tributo em análise. Logo, caso seja exigido em decorrência de questões ambientais, todo o montante conquistado deve ser revertido em benefício destas, sob pena de inconstitucionalidade.

Portanto, viabiliza-se a exigência de empréstimos compulsórios nas hipóteses de relevante dano ambiental que culminem em calamidades públicas, ou na exigência de investimentos urgentes e de interesse nacional, cumulados com casos extremos em que o Estado não disponha dos recursos suficientes para saná-los ou minorá-los. Pode a União, mediante lei complementar, instituir tal espécie tributária e vincular o emprego da arrecadação aos fatores que a fundamentou.

4.6 CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

Das modalidades de contribuições sociais previstas no artigo 149 da Constituição Federal, a contribuição de intervenção no domínio econômico, instituída em virtude da intervenção do poder público neste setor e destinada ao custeio dos respectivos serviços e encargos, tem por característica própria a possibilidade de adequação à tributação ambiental, especialmente em virtude da finalidade re-orientadora de comportamento através da internalização de custos ambientais.

O conceito de contribuição de intervenção no domínio econômico passa por dois pontos importantes: em primeiro lugar, lembre-se que apenas à União é facultada a exigência do referido tributo quando necessária a sua interferência no setor da economia; em segundo

lugar, a receita arrecadada deve obrigatoriamente servir ao custeio desta intervenção estatal, o que faz com que esta espécie tributária assuma o caráter de vinculada.

A vinculação da receita arrecadada ao setor econômico que motivou a criação desta modalidade de tributo é condição para sua validade e legitimidade. Marco Aurélio Greco alerta para o fato de que a não destinação, de fato, dos recursos à finalidade pertinente não é apenas uma questão de infração à lei, mas extrapola este fenômeno para negar a razão de ser da contribuição, provocando o seu desvirtuamento.¹⁵²

Para que se possa definir quando é possível a instituição da contribuição de intervenção no domínio econômico, torna-se imprescindível analisar as disposições constitucionais acerca da ordem econômica e financeira brasileira. Entre os diversos princípios contidos no artigo 170 da Lei Maior que fundamentam a ordem econômica, encontra-se, em seu inciso VI, a defesa do meio ambiente.

É justamente a combinação dos artigos 149 e 170 da Constituição Federal que faz nascer a contribuição de intervenção no domínio econômico de caráter ambiental, que assume a natureza de tributo vinculado por destinar sua arrecadação diretamente ao desenvolvimento de políticas de defesa do meio ambiente a serem formalizadas no setor econômico que motivou sua instituição.

A respeito da possibilidade de se direcionar as referidas contribuições à proteção do meio ambiente, assevera Heleno Taveira Torres:

O domínio ambiental parece ser, assim, campo muito propício para o emprego da CIDE, como instrumento de garantia do princípio contido no art. 170, ao reclamar que a ordem econômica, ao ter por fim assegurar a todos a existência digna, observe a: ‘VI – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação’ (redação dada pela Emenda Constitucional n. 42, de 19.12.2003), desde que se limitando sempre ao grupo vinculado à materialidade eleita, a partir do motivo constitucional.¹⁵³

¹⁵² GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições (uma figura sui generis)*. São Paulo: Dialética, 2001, p. 26.

¹⁵³ TORRES, Heleno Taveira. *Da Relação entre Competências Constitucionais Tributária e Ambiental – os limites dos chamados tributos ambientais*. In TORRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 146.

Assim, determinados setores do mercado causadores de danos ambientais terão que incorporar ao seu processo de produção ou ao valor final de seu produto, por meio desta contribuição interventiva, os custos dos efeitos negativos que são gerados a toda a sociedade em decorrência da prática de seus empreendimentos econômicos prejudiciais ao meio ambiente.

A essência do referido tributo permite afirmar que os recursos são revertidos em favor do próprio contribuinte, pois a receita tributária serve para financiar projetos de proteção ambiental vinculados ao setor econômico que proporcionou a degradação ambiental. Nesse sentido, se, por exemplo, a contribuição for motivada pela intervenção no setor da mineração, tem-se que o montante arrecadado deve ser empregado para custear sistemas de prevenção e recuperação dos recursos afetados por esta atividade.

Como resultado imediato da vinculação das receitas obtidas, considera-se que a base de cálculo da contribuição ambiental deve ser limitada ao montante a ser gasto com o desenvolvimento do sistema de precaução e restabelecimento do meio ambiente afetado pela atividade econômica poluidora. Ao legislador é proibido fixar bases de cálculo que ultrapassem referidos valores.

Sobre o assunto ora tratado, Lúcia Maria Lopes Rodrigues Ribas ensina que

Tratando-se de tributo de utilização exclusivamente extrafiscal, de atuação na atividade econômica, logo se destaca sua importância na implementação de políticas ligadas ao meio ambiente. Assim, a instituição e exigência da CIDE busca alcançar valores prestigiados pelo ordenamento constitucional, entre os quais está a preservação do meio ambiente, e para tanto deverá ser graduada de maneira a incidir de forma mais gravosa para contribuintes que estiverem mais distante desse objetivo (empresas poluidoras), e menos gravosa sobre os contribuintes cuja atividade esteja de acordo com esse objetivo. [...] Dada a permissão dos artigos 149, 170, VI e 225, V da CF, pode ser utilizada esta opção para a criação de tributo para financiar as despesas atinentes à consecução da política de conservação ambiental, como, por exemplo, uma contribuição exigida das empresas do setor madeireiro para financiar programas de reflorestamento.¹⁵⁴

Fica evidente a efetividade dos princípios do poluidor pagador e da igualdade tributária, uma vez que os agentes econômicos que desenvolvem atividades poluidoras

¹⁵⁴ RIBAS, Lúcia Maria Lopes Rodrigues. *Defesa Ambiental: utilização de instrumentos tributários*. In TORRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 701.

arcarão com o ônus de precaver e recuperar o meio ambiente prejudicado pelo desenvolvimento de seu empreendimento. Via de consequência, as atividades econômicas que não produzirem a degradação ambiental não serão obrigadas a suportar essa carga tributária.

Da mesma forma, a cobrança da contribuição deve incidir de forma mais incisiva aos empreendedores que agirem de forma mais agressiva ao meio ambiente, quando comparados com aqueles que preservam os recursos naturais no decorrer de seus processos produtivos, já que os primeiros estão cada vez mais distantes dos valores constitucionais ambientais previstos no Texto Maior.

Portanto, a intervenção estatal por intermédio da contribuição de intervenção no domínio econômico em relação a todas as atividades que venham a degradar o meio ambiente pode representar a melhor forma de se regular o exercício de tais empreendimentos, pois atinge somente os setores que estiverem causando danos ambientais, além de vincular a receita obtida à proteção ambiental.

4.7. VIABILIDADE DE CRIAÇÃO DE UM IMPOSTO AMBIENTAL

Analisando-se as disposições constitucionais e infraconstitucionais que tutelam o Sistema Tributário Nacional e a defesa ambiental, percebe-se claramente a viabilidade da instituição de um imposto ambiental direto, válido formal e materialmente, e que representaria um grande avanço para a concretização dos valores ambientais e para a qualidade de vida da sociedade.

Este imposto, conforme será demonstrado a seguir, terá como fato gerador tributário a poluição ambiental ou a utilização de recursos naturais, sempre no campo da licitude, e poderá configurar uma das maneiras mais eficientes de se promover a internalização dos custos ambientais.

Com base na autorização expressa do artigo 154 da Constituição Federal, pode a União criar impostos, através da competência residual, que não estejam previstos no ordenamento, desde que estes não sejam cumulativos e que não tenham fato gerador e base de cálculo de espécies tributárias já elencadas.

A competência residual permite certa liberdade ao legislador, já que este poderá instituir impostos sobre as mais diversas situações, sempre levando em consideração a realidade que exige tais figuras e os requisitos formais para que estas sejam válidas. Apenas a União poderá criar esses novos impostos por intermédio de lei complementar, pois apenas ela tem poderes para tanto. Assim manifesta-se Hugo de Brito Machado:

O art. 154, inciso I, da Constituição Federal de 1988, atribui à União competência para instituir, mediante lei complementar, impostos não previstos no art. 153 que contém o elenco dos impostos federais, desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados naquela Constituição. [...] Relevante é a exigência de lei complementar para o exercício da competência residual. [...] É importante também a exigência de não-cumulatividade, bem assim a de não-superposição relativamente aos impostos elencados pela Constituição.¹⁵⁵

Dessa forma, percebe-se que, embora a Constituição Federal não tenha previsto um tributo de natureza ambiental, é perfeitamente viável a sua instituição no ordenamento jurídico pátrio, o qual assumirá a espécie de imposto, já que somente esta modalidade poderá ser criada por intermédio da competência prevista no artigo 154 da Lei Maior.

Para que o imposto ambiental seja instituído é necessário que o poder público esclareça dois pontos, que se traduzem em verdadeiros desafios. Em primeiro lugar, deve-se estabelecer um nível de poluição permitido, por meio de uma norma objetiva, que esteja de acordo com o vetor constitucional de proteção ambiental e compatível com o bem estar da população.

Fixar este parâmetro torna-se imprescindível, já que é sobre a poluição permitida, classificada como resultado de empreendimentos econômicos indispensáveis ao desenvolvimento da sociedade, que incidirá a hipótese de incidência do imposto ambiental. Conforme já apontado anteriormente, a referida tributação recairá sobre atividades poluidoras toleradas, sob pena de ofender o caráter não sancionatório.

Sendo assim, o imposto ambiental será cobrado daqueles que se encaixarem no perfil traçado pela norma que elenca os padrões de degradação permitidos pelo ordenamento. Em

¹⁵⁵ MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. v. 1. São Paulo: Atlas, 2003, p. 266-267.

outros termos, não serão tributados aqueles que praticarem condutas ambientalmente ilícitas, uma vez que serão multados e enquadrados nas demais sanções previstas pelo seu comportamento inadequado. Serão tributados aqueles que produzirem a poluição tolerada, já que esta não comprometerá a defesa do meio ambiente e a qualidade de vida dos jurisdicionados.

O segundo desafio que deverá ser enfrentado pelo poder público quando da instituição de um imposto ambiental será o de definir um preço sobre a poluição, ou seja, calcular-se quanto seria gasto para corrigir determinada externalidade ambiental negativa, analisando-se qual o montante despendido para a restauração dos meios degradados e repassar este valor ao contribuinte, a título de tributo, conforme a poluição por ele gerada.

A tributação dos recursos, processos ou produtos cujo consumo ou fabricação geram poluição é traduzida por cargas tributárias mais elevadas em relação àqueles que não causam degradação ambiental. Estar-se-á, assim, contemplando o princípio do poluidor pagador, já que é possível identificar o causador do dano e atribuir a ele os custos decorrentes de sua postura.

Dessa forma, as externalidades ambientais negativas que antes eram injustamente suportadas por toda a sociedade serão internalizadas por aqueles que de fato contribuirão para a danosidade ambiental quando tiverem acesso aos recursos naturais ou durante os processos produtivos.

Ressalte-se ainda o aspecto preventivo da criação de um imposto ambiental. Sabe-se que o principal objetivo da proteção do meio ambiente é implementar ações que assegurem a prevenção e venham a fazer com que os danos não ocorram, dada a dificuldade de se restabelecer um meio desequilibrado.

Essa tributação estimulará comportamentos menos agressivos aos recursos naturais e ainda resultará na menor apropriação de bens ambientais. A incidência de um imposto influenciará os agentes econômicos a buscarem alternativas “limpas”, encontrando formas para fabricar seus produtos sem que isso signifique necessariamente a geração de poluição ambiental, ainda que permitida.

Isto porque esta nova conduta representará uma economia direta no pagamento de impostos: quanto menor a utilização de recursos naturais e a produção de poluição, menor a carga tributária a ser suportada. A abstenção em relação às práticas que desencadeiem danos acabará por se apresentar como a opção econômica mais vantajosa.

Outro princípio ambiental viabilizado pela instituição do referido imposto é o da cooperação, grande orientador das políticas públicas que instrumentalizam os objetivos do Estado Democrático de Direito. Neste contexto, o poder público e a sociedade atuam como parceiros, solidarizando-se em busca da proteção do meio ambiente. Todos aqueles que contribuírem para a configuração de prejuízos ambientais devem arcar com as correspondentes despesas referentes à recuperação do que foi degradado.

Atestada a competência para a criação e a contribuição para a efetivação dos princípios de defesa do meio ambiente, já descritos, cumpre agora identificar qual seria o fato jurídico tributário, a base de cálculo e as alíquotas desse imposto direto ambiental, já que esses elementos caracterizam-se como pressupostos essenciais da estrutura da norma tributária, imprescindíveis para que a referida modalidade de tributo cumpra as formalidades e passe a surtir os efeitos esperados no mundo jurídico.

O fato jurídico tributário consiste no evento ocorrido nas condições de espaço e tempo descritas na legislação, ou seja, é a projeção factual daquilo que foi abstratamente previsto em uma construção de linguagem denominada hipótese tributária. A terminologia é adotada por Paulo de Barros Carvalho, pois “fato” significa aquilo que tem condições de gerar efeitos de direito, e “tributário” em razão de sua eficácia estar diretamente ligada à instituição de um tributo.¹⁵⁶

A expressão utilizada pelo doutrinador corresponde à adotada pelo Código Tributário Nacional, em seu artigo 114, qual seja “fato gerador”, que foi utilizada durante muito tempo por boa parte da doutrina brasileira. No entanto, com o passar do tempo foram ressaltadas

¹⁵⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 19 ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 242.

várias impropriedades em seu conteúdo por juristas como Amílcar de Araújo Falcão¹⁵⁷, Alfredo Augusto Becker¹⁵⁸ e Geraldo Ataliba¹⁵⁹, entre outros.

As críticas recaíam principalmente sobre o fato de que a expressão contida no Código Tributário Nacional era utilizada para mencionar a previsão legal do fato, como uma elaboração abstrata situada no plano das construções normativas, bem como para indicar os fatos jurídicos concretos, ou seja, a ocorrência daquilo que estava descrito na lei.

Em que pese à determinação da lei adotar a expressão “fato gerador”, optar-se neste trabalho pela terminologia “fato jurídico tributário”, por ter esta última superado a ambigüidade ressaltada. Dessa forma, desmembrando-se a expressão “fato gerador” para separar-lhe os significados, tem-se que hipótese tributária é a descrição geral e abstrata prevista na norma, e fato jurídico tributário a concretização dessa hipótese no mundo fático.

A configuração do fato jurídico tributário deve ser coerente com a consecução dos objetivos estabelecidos de proteção do meio ambiente. Em conseqüência, o fato jurídico tributário do imposto ambiental deverá recair sobre atos, fatos, situações ou atividades que estejam ligadas à degradação ambiental.

Logo, o fato jurídico tributário do imposto ambiental será determinada espécie de poluição ambiental ou a utilização de recursos naturais. Via de conseqüência, os agentes econômicos que usarem o meio ambiente ficarão obrigados a cumprir a prestação tributária pois terão incorrido no fato descrito na norma. Este fato que dará ensejo ao nascimento da relação jurídica do tributo é antecipadamente previsto por uma hipótese descritiva prevista na lei que deve ser identificada por três critérios: material, espacial e temporal.

O critério material dos impostos ambientais refere-se ao comportamento das pessoas jurídicas relacionado à poluição ou à utilização do meio ambiente, ou seja, significa a ação do sujeito em contribuir para a ocorrência de um dano ambiental ou em usar tais recursos. Esta tributação incidirá apenas sobre a poluição permitida pelo ordenamento ou considerada

¹⁵⁷ FALCÃO, Amílcar Araújo de. *Fato Gerador da Obrigação Tributária*. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1974, p. 29.

¹⁵⁸ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 1972, p. 288.

¹⁵⁹ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 4 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991, p. 51.

essencial para o desenvolvimento social e econômico, sob pena de se imprimir à espécie tributária o caráter sancionatório, vedado pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Sob esta perspectiva, verifica-se que o imposto ambiental estará restrito a parâmetros fixados por normas administrativas. Estas estabelecerão previsões de atividades cujos níveis de poluição sejam toleráveis ao meio ambiente e ao ser humano. Os empreendimentos que respeitarem estes limites admissíveis pela legislação sofrerão a incidência do imposto, ao passo que a atividade que ultrapassá-los estará praticando ato ilícito, cujas punições também estão previamente descritas nas normas.

Pode-se, então, afirmar que o aspecto material do fato gerador do imposto ambiental configura-se na realização das atividades poluidoras lícitas, ou seja, permitidas pelo ordenamento jurídico. Neste sentido, assevera Pedro Herrera Molina:

Se determinada atividade é gravemente perigosa para a saúde pública ou produz danos irreversíveis, não deve contemplar-se como fato gerador [do tributo ambiental], devendo ser proibida. [...] O campo natural dos tributos ambientais – como norma incentivadora de condutas limpas – está mais adiante, no âmbito da ‘contaminação residual’, não proibida pelo ordenamento jurídico.¹⁶⁰

Fica clara a existência de uma relação de causalidade na determinação da tributação ambiental, já que se faz necessário um vínculo direto entre o imposto cobrado pelo poder público e o prejuízo ambiental lícito causado pelo contribuinte. É justamente neste vínculo que consiste a essência do critério material do fato jurídico tributário: a concretização do fato descrito na norma (utilização de recursos ambientais ou geração de poluição) permite ao poder público a cobrança do imposto ora analisado.

Sobre o assunto, Susana Bokobo Moiche aponta que:

Resulta evidente que a base de todo tributo ambiental se encontra na relação existente entre o tributo e o dano ambiental produzido ou que se pretende evitar ou custear, é dizer, é o vínculo. Sem a existência deste vínculo, não existe tributo ambiental. Posteriormente, a debilidade ou fortaleza desta relação determinará a melhor ou pior proteção que se dispensará ao meio ambiente.¹⁶¹

¹⁶⁰ MOLINA, Pedro Herrera. *Derecho Tributário Ambiental*. Madrid: Marcial Pons, 2000, p. 63.

¹⁶¹ MOICHE, Susana Bokobo apud AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 207.

Por outro lado, a degradação ambiental a ser considerada como critério material da hipótese tributária não constitui fato capaz de mensurar a capacidade econômica do contribuinte. O sujeito passivo de um imposto ambiental não estará obrigado a suportar a respectiva carga tributária porque possui maior ou menor riqueza, mas sim porque poluiu e deve contribuir, portanto, com base na solidariedade e cooperação, para a recuperação do prejuízo causado.

Isto não significa dizer que devem ser descartadas considerações sobre a capacidade econômica de o contribuinte arcar com tais valores. Muita cautela deve existir para que não se ofenda o princípio da capacidade contributiva, o qual tem a função de limitar a tributação ambiental para que esta respeite o mínimo vital, o não confisco e as garantias fundamentais do sujeito passivo da relação formada.

Neste contexto, não pode o valor do imposto ser tão irrisório que não cumpra suas funções fiscais e extrafiscais, e também não pode ser demasiado oneroso, a ponto de ser tido como verdadeiro confisco e representar uma ofensa aos direitos dos contribuintes. A mensuração do *quantum* que cada poluidor pagará será orientada não pela sua capacidade econômica, mas sim pela intensidade da danosidade ambiental ou pela quantidade de uso dos recursos naturais, cabendo ao princípio da capacidade contributiva o papel essencial de limitador desta tributação.

Cláudia Dias Soares salienta:

Para que o tributo ecológico seja coerente com os objetivos que persegue e não viole o princípio da equidade terá que ter por objeto uma atividade ou uma situação que, além de manifestar capacidade contributiva, apresente uma ligação estreita com o dano ambiental e com a internalização das externalidades.¹⁶²

Visto de uma forma genérica que o critério material do fato jurídico tributário é o uso de recursos naturais ou a produção de poluição, podem-se citar situações concretas que estão aptas a compor a estrutura deste imposto ambiental:

¹⁶² SOARES, Cláudia Dias. *O Imposto Ecológico: contributo para o estudo dos instrumentos econômicos de defesa do ambiente*. Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. Coimbra: Coimbra, n. 58, 2001, p. 381.

- a) atos de exploração dos bens ambientais que se tenta proteger em decorrência de sua esgotabilidade (recursos não renováveis);
- b) o processo tecnológico poluidor utilizado para a fabricação de bens essenciais ou para reciclagem;
- c) a fabricação e comercialização de produtos que sejam elaborados a partir de matéria-prima ou insumos obtidos através da exploração de reservas de recursos protegidos;
- d) fabricação e comercialização de produtos que gerem alta quantidade de resíduos não reaproveitáveis e contaminantes;
- e) emissão de poluentes durante processos produtivos.

O critério espacial refere-se ao lugar onde deve ocorrer o nascimento da relação jurídica tributária ambiental para que esta possa gerar seus efeitos. Tal critério apresenta-se como de difícil determinação já que os prejuízos ambientais geralmente ultrapassam fronteiras territoriais e políticas.

O artigo 116 do Código Tributário Nacional prescreve que o lugar onde se configura a ocorrência de um fato jurídico tributário é aquele estabelecido pelo legislador. Assim, tem-se que como critério espacial a lei poderá definir o lugar onde ocorre o uso dos recursos ambientais, o local onde as atividades poluidoras são desenvolvidas, ou ainda o local onde os efeitos da degradação ambiental são sentidos.¹⁶³

Outra questão complexa pertine ao critério temporal da tributação ambiental. Semelhante ao que ocorre com o critério espacial, a eleição do momento adequado para a configuração do fato jurídico tributário se faz quando são elaboradas as determinações legais. Logo, é a norma tributária que vai revelar o marco temporal em que se concretizará o imposto ambiental, podendo ser este definido segundo critérios de facilidade de cobrança, arrecadação e fiscalização do referido tributo.

Neste contexto, poderá o critério temporal ser delimitado no instante do consumo dos produtos oriundos da atividade poluente, no momento de sua fabricação, quando são

¹⁶³ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 212.

repassados aos distribuidores, no instante da utilização dos recursos ambientais ou do exercício da atividade produtiva, entre outros, conforme aquilo que o legislador definir como parâmetro para sua instituição.

Vistas as particularidades da hipótese tributária, cumpre agora analisar o critério pessoal dos impostos ambientais, identificando seu sujeito ativo e passivo, bem como seu critério quantitativo, abordando as questões referentes à base de cálculo e às alíquotas que representarão na prática o montante a ser pago pelo contribuinte.

O sujeito ativo de uma relação jurídica tributária é o titular do direito subjetivo para exigir a prestação pecuniária. Conforme prescreve o artigo 119 do Código Tributário Nacional, é a pessoa jurídica de direito público que possui competência para exigir o cumprimento da obrigação tributária.

Como já se verificou, em relação ao imposto ambiental figurará como sujeito ativo a União, já que somente esta poderá instituí-lo mediante lei complementar, por intermédio da competência residual. No entanto, poderão ser delegadas as funções administrativas de cobrança, arrecadação e fiscalização do referido tributo aos Estados, Distrito Federal e Municípios, conforme autorização do artigo 7º do Código Tributário Nacional.

Já o sujeito passivo é a pessoa física ou jurídica de quem se exige o cumprimento da obrigação tributária, ou seja, é o contribuinte que está obrigado ao pagamento da prestação pecuniária, que consiste no objeto principal da relação jurídica formada. Todos aqueles que estão sujeitos à soberania do Estado são potencialmente sujeitos passivos de um tributo, já que podem a qualquer momento incorrer no fato jurídico tributário.

A identificação do sujeito passivo na relação tributária ambiental se dará pela aplicação do princípio do poluidor pagador. O agente econômico que gerar a poluição ambiental ou que utilizar bens ambientais em seus processos produtivos será reputado o sujeito passivo do imposto ambiental. Nada mais justo do que imputar ao causador dos danos a obrigação de arcar com o pagamento do imposto, fazendo com que recaia sobre este o referido gravame.

A partir do fato jurídico tributário, é possível enumerar aqueles que estarão no pólo passivo da relação tributária estabelecida: os agentes econômicos que explorarem bens não renováveis, que utilizarem em seus processos produtivos, fabricarem ou comercializarem produtos elaborados com matéria prima proveniente de reservas de recursos protegidos, que emitirem poluentes durante os processos tecnológicos ou que lançarem ao meio ambiente resíduos contaminantes e não reaproveitáveis.

Por conseguinte, o realizador da atividade poluente ou usuário de recursos ambientais será apresentado como contribuinte, já que é quem realiza o fato descrito na hipótese tributária. No entanto, cumpre aqui distinguir os contribuintes de direito e os contribuintes de fato. A pessoa que a regra jurídica localizar no pólo negativo da relação jurídica tributária é o contribuinte *de jure*, ou seja, de direito, e contribuinte de fato é aquele que sofre a incidência econômica do tributo.¹⁶⁴

Em outras palavras, o contribuinte de direito apresenta-se como a pessoa jurídica ou física que está descrita na hipótese tributária como sujeito passivo a suportar a carga tributária, ao passo que o contribuinte de fato é aquele que arca, efetivamente, com o ônus tributário. Importante se faz a distinção porque nem sempre as duas figuras coincidem, tornando possível a existência de um sujeito passivo de direito e outro de fato para a incidência do mesmo tributo.

Essa pluralidade de sujeitos passivos poderá ocorrer com frequência quando da criação de um imposto ambiental. Isto porque o contribuinte de direito poderá ser aquele que usa os recursos naturais e causa degradação no seu processo de produção, mas o contribuinte de fato poderá ser o consumidor final, a quem será repassado o valor do tributo cobrado. Neste sentido, afirma Paulo Henrique do Amaral:

Assim, na tributação ambiental o contribuinte *de jure* poderá ser o fabricante de determinado produto ou serviço em que sua produção gere algum tipo de externalidade negativa ambiental. O contribuinte de fato nessa relação poderá ser o consumidor final que não possui instrumentos para repassar estes custos para frente.¹⁶⁵

¹⁶⁴ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 1972, p. 533.

¹⁶⁵ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 216.

Analisados os conceitos, resta saber se é correta e conveniente a repartição desta carga tributária com o consumidor final do produto (contribuinte de fato) ou se deve este valor ser imputado única e exclusivamente àquele que produz diretamente os efeitos ambientais indesejáveis (contribuinte de direito).

Cláudia Dias Soares afirma que os custos associados à degradação ambiental devem ser direcionados a quem gera e controla as condições que a desencadeiam, uma vez que o produtor é o responsável social pelo comportamento poluente. Por este motivo, deve o efeito do imposto dirigir-se contra ele, pressionando-o a adotar opções menos gravosas para o ecossistema.¹⁶⁶

Em contrapartida, Túlio Rosembuj assevera que é evidente que o beneficiário da atividade poluidora não é só o agente econômico produtor, mas toda a coletividade na medida em que demanda esta produção poluidora. Dessa forma, entende o doutrinador que parece lógico repartir todo o custo fiscal dessa produção entre seus usuários, mediante a repercussão jurídica econômica do imposto.¹⁶⁷

De fato, parece mais acertada a posição deste doutrinador levando-se em consideração que é o consumo que estimula a produção poluente. Sendo assim, aqueles consumidores que incentivam os empreendimentos que geram a degradação ambiental mediante a aquisição de seus produtos devem sim sofrer os efeitos do imposto ambiental, até como uma forma de seduzi-los a optar por produtos e serviços advindos de atividades não poluentes, uma vez que em relação a estes estarão livres do ônus tributário.

Superada a designação do sujeito ativo e do sujeito passivo do imposto ambiental, cumpre agora estudar qual será a sua base de cálculo para que se chegue a um valor pecuniário a ser pago pelo contribuinte. Geraldo Ataliba, ao conceituar base de cálculo, aponta que esta consiste em uma

¹⁶⁶ SOARES, Cláudia Dias. *O Contribuinte de Direito e o Contribuinte de Facto do Imposto Ecológico*. Revista Tributária e de Finanças Públicas. São Paulo: Revista dos Tribunais, v.8, n. 34, set-out. 2000, p. 32.

¹⁶⁷ ROSEMBUJ, Túlio apud AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 217.

[...] perspectiva mensurável do aspecto material da hipótese de incidência que a lei qualifica, com a finalidade de fixar o critério para a determinação, em cada obrigação tributária concreta, do *quantum debetur*.¹⁶⁸

O legislador deve determinar, no momento em que institui a espécie tributária, a quantia da consequente prestação pecuniária referente a esta. Em relação ao imposto ambiental, atendendo ao princípio do poluidor pagador, a base de cálculo deverá representar a quantidade de poluição emitida ou a qualidade e condições de esgotabilidade dos recursos naturais utilizados.

Quando o imposto ambiental recair sobre emissões de poluentes, a base de cálculo será determinada através de um parâmetro definido pela quantidade de substâncias liberadas no meio ambiente, medida em unidades pré-fixadas em lei.

A título de exemplo, poderá existir um imposto sobre a emissão de carbono na atmosfera, já que este é o principal causador do aquecimento global. A norma que criar esta modalidade de tributo deverá prever que a base de cálculo a ser aplicada para que se tenha o montante a ser pago pelo contribuinte será “x” toneladas de dióxido de carbono. Dessa maneira, a base de cálculo dos impostos será estipulada pela lei de acordo com a quantidade de emissão da substância poluente.

Na hipótese do referido imposto incidir sobre a utilização, direta ou indireta, de recursos ambientais não renováveis ou provenientes de reservas protegidas, ou ainda sobre a fabricação de produtos contaminantes ou que gerem poluição no decorrer dos processos produtivos, a base de cálculo poderá ser estipulada levando-se em consideração o próprio valor da substância extraída ou do produto fabricado.

Em atenção à idéia de prevenção e à função extrafiscal do imposto ambiental, apresenta-se como válida a criação de instrumentos que permitam a redução da base de cálculo com o objetivo de premiar e desonerar a empresa que, ao mesmo tempo em que polui o meio ambiente, investe em projetos de proteção ambiental que contemplam a conscientização ecológica e a sustentabilidade.

¹⁶⁸ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 4 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991, p.108.

Dessa forma, caso os agentes econômicos venham a produzir a poluição dentro dos níveis tolerados pela legislação, mas, em contrapartida, desenvolvam programas em prol da causa ambientalista, terão uma diminuição na base de cálculo e, via de consequência, na carga tributária a ser suportada.

Essa espécie de compensação incentiva o desenvolvimento e o patrocínio de projetos ambientais por parte do empresariado, já que os agentes econômicos podem até chegar a não pagar o imposto ambiental caso consigam internalizar totalmente as externalidades negativas por ele causadas, basta que invistam nesses programas na mesma proporção em que utilizam os recursos naturais ou geram a poluição.

É neste sentido que deve ser sublinhada a função extrafiscal do imposto ora analisado: os incentivos são capazes de orientar as atividades à preservação ambiental a partir do momento em que apresentam opções mais favoráveis, aptas a estimular os agentes econômicos a praticarem condutas consideradas compatíveis com os valores constitucionais ambientais.

Por fim, é a aplicação das alíquotas sobre esta base de cálculo que resultará na expressão numérica que deverá ser suportada pelo contribuinte. Consiste a alíquota em um componente aritmético que, conjugado com a base de cálculo, determina a quantia que será objeto da prestação tributária a ser paga pelo sujeito passivo da relação jurídica estabelecida.¹⁶⁹

Para a aplicação das alíquotas, o legislador deve levar em conta a função e o objetivo do imposto ambiental, considerando que este pode se apresentar como redistributivo ou incentivador de comportamentos. Através do caráter redistributivo, pretende o poder público distribuir os custos ambientais na proporção da poluição gerada por cada contribuinte ou em razão do uso desses bens ambientais, atendendo assim aos preceitos do poluidor pagador.

Já a função incentivadora, representada pelo sentido extrafiscal do tributo, visa estimular a adoção de medidas não poluidoras e o uso sustentável dos recursos naturais. Por intermédio da graduação de alíquotas a tributação pode influenciar o comportamento dos

¹⁶⁹ SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo Ambiental – extrafiscalidade e função promocional do direito*. Curitiba: Juruá, 2007, p. 114.

agentes econômicos, incentivando iniciativas benéficas ao meio ambiente e desestimulando as que são nocivas ao bem comum.

Sendo assim, o contribuinte será estimulado a poluir menos se a base de cálculo e a alíquota dimensionarem um menor imposto a ser pago por aquele que contempla a proteção do meio ambiente. Por outro lado, quanto maior o dano ambiental (permitido pelo ordenamento) causado pelo sujeito passivo, maiores deverão ser as bases de cálculo e as alíquotas, representando um ônus maior àquele que mais degrada o meio ambiente. Essa progressividade e regressividade das alíquotas acabam por reforçar o conteúdo extrafiscal do imposto ambiental.

Corroborando com o entendimento acima exposto, ensina Paulo Henrique do Amaral:

A graduação das alíquotas nos tributos ambientais orientará o desenvolvimento de atividades 'limpas', servindo como forma de estimular a adoção de mecanismos ou materiais não poluidores e ao uso racional dos recursos ambientais. Atendendo, dessa forma, à função extrafiscal dos tributos, pois a elevação de alíquotas corresponderá ao desestímulo de condutas poluidoras ou ao uso irracional dos recursos ambientais, e a adoção de alíquotas benéficas ou a própria isenção de determinadas atividades econômicas não agressoras ao meio ambiente, incentivar-se-á o desenvolvimento de atividades não poluidoras.¹⁷⁰

Dessa forma, apontando-se a viabilidade de estruturação de um imposto ambiental com critérios próprios (fato jurídico tributário, sujeito ativo e passivo, base e cálculo e alíquota), bem como a sua compatibilidade com as determinações constitucionais e infraconstitucionais do ordenamento jurídico pátrio, entende-se ser perfeitamente possível a sua criação e atesta-se que a sua instituição é uma das formas mais eficientes de conduzir a sociedade à proteção ambiental.

Outra questão pertinente à criação de um imposto ambiental é a possibilidade de vinculação da receita obtida às questões ambientais. Como já se explorou no decorrer deste capítulo, os impostos caracterizam-se por sua essência não vinculadora, que permite ao poder público instituí-lo independentemente de contraprestação ao contribuinte e ainda destinar os

¹⁷⁰ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 222-223.

valores arrecadados às despesas gerais do Estado, empregando as verbas naquilo que se apresentar como necessário segundo os critérios do administrador.

Esta não afetação das receitas conquistadas através da cobrança de impostos configura uma regra de natureza financeira segundo a qual somente nos casos expressamente previstos na Constituição Federal (artigo 167) pode o fisco direcionar o montante arrecadado a causas específicas. E, infelizmente, a defesa do meio ambiente não se apresenta como uma dessas exceções.

Conforme já salientado, será necessária a aprovação de uma emenda constitucional ao referido artigo da Lei Maior que possibilite destinar o valor arrecadado com impostos ambientais ao financiamento de programas de preservação e reestruturação do meio ambiente. Essa vinculação é a forma mais adequada de utilizar a tributação como um patrocínio da causa ambientalista.

A afetação das receitas tributárias nos impostos ambientais representa a adequação do Sistema Tributário Nacional aos imperativos constitucionais de proteção ambiental: nada mais coerente que vincular o valor arrecadado aos gastos envolvidos nas medidas de política ambiental e a fundos de defesa do meio ambiente. O legislador pode, através desta emenda constitucional, determinar que os recursos obtidos com a exigência do referido imposto sejam obrigatoriamente empregados à consecução de fins ambientais.

Essa vinculação da receita tributária reafirma o caráter fiscal do imposto ambiental, salientando que a função arrecadatória é tão importante quanto a orientadora, já que o poder público precisa de verbas para corrigir os efeitos negativos resultantes das atividades realizadas pelos contribuintes que não podem ou não querem deixar de poluir nas proporções não proibidas em lei.¹⁷¹

Dessa forma, incluir a proteção ambiental como exceção ao princípio da não afetação mostra-se medida imprescindível para que o imposto residual ambiental não seja apenas mais

¹⁷¹ Saliente-se que, para que o imposto ambiental não seja apenas mais uma forma de arrecadação, sem que exista qualquer compromisso quanto à destinação da renda auferida, torna-se imprescindível a criação de uma estrutura que dê o suporte necessário para que o objetivo de proteção ambiental seja alcançado. Ao lado da instituição do imposto, deve ser implementado todo um aparato, principalmente com relação aos procedimentos de fiscalização, para que não reste frustrado o real sentido dessa figura tributária.

uma fonte de arrecadação que traz consigo única e exclusivamente o aumento da carga tributária, sem a garantia da aplicação dos respectivos recursos em prol do meio ambiente.

Importante analisar a questão da repartição das receitas tributárias provenientes do imposto ambiental entre as pessoas políticas. Em outras palavras, cumpre identificar se é possível a divisão dos valores conquistados entre os Estados, Distrito Federal e Municípios, ou se o que for arrecadado pela União pertence somente aos seus cofres. Embora este tema seja objeto de estudo do direito financeiro, cabe aqui destacar as disposições constitucionais que podem ser aplicadas a esta nova espécie de tributo.

A repartição de receitas não significa que as pessoas jurídicas de direito público beneficiadas terão o direito de exigir a criação ou a cobrança desses tributos, muito menos de sub-rogar-se na competência tributária daquele a quem cabe a instituição da espécie tributária, mesmo que esta seja totalmente omissa. Traduz apenas que uma pessoa política deve partilhar o produto da referida arrecadação com outras, segundo as disposições da Lei Maior.

Sobre o assunto, o artigo 157, inciso II da Constituição Federal determina que os Estados e o Distrito Federal devem receber vinte por cento do produto da arrecadação dos impostos que a União vier a criar com base em sua competência residual. Como é justamente através da competência residual que se sugere a instituição do imposto ambiental, tem-se que as pessoas políticas nominadas terão participação direta sobre o montante arrecadado.

Constatada a possibilidade de divisão do recurso obtido com o imposto ambiental, deve-se salientar que não adianta os valores serem repassados aos Estados se estes não estiverem também obrigados a vincular estas receitas à questão ambiental. Devem as unidades federativas se submeter à afetação anteriormente apontada, de forma a estar comprometidas com o redirecionamento dos valores arrecadados à defesa do meio ambiente e ao bem estar da população.

Com a implementação do imposto ambiental, acrescente-se ainda que os parâmetros de incentivos que já foram mencionados no decorrer do presente trabalho em relação aos demais impostos que encontram-se vigentes no ordenamento poderão ser extintos, já que esta nova figura estará apta a suprir o sentido extrafiscal utilizado para conduzir os agentes econômicos à preservação do meio ambiente.

E mais, além de aplicar a extrafiscalidade ao transmitir a idéia de que o ideal é não poluir para não ser enquadrado como sujeito passivo de uma relação tributária, o imposto ambiental permitirá que as receitas obtidas sejam diretamente vinculadas a programas e a fundos de defesa do meio ambiente, contemplando também o aspecto arrecadatório indispensável ao controle da qualidade ambiental.

Dessa forma, as isenções concedidas e os aumentos de bases de cálculo e alíquotas decorrentes do viés ambiental que se vêm atribuindo, por exemplo, ao imposto territorial rural, ao imposto sobre circulação de mercadorias e serviços, ao imposto predial territorial urbano, ao imposto sobre produtos industrializados, entre outros, poderão ser extirpados, afinal, ter-se-á um imposto especificamente criado para a finalidade de defesa ambiental e totalmente voltado a esse objetivo.

Esta concentração em um único imposto evitará qualquer alegação de bitributação e gerará inclusive maior facilidade para a cobrança e fiscalização dos referidos valores e da conduta dos sujeitos passivos. Além disso, os contribuintes serão mais facilmente conscientizados de que a preservação é o caminho mais viável e econômico, bem como não precisarão encontrar saídas mirabolantes em busca de incentivos em inúmeros impostos para conquistar a redução merecida na carga tributária em virtude da postura ambientalmente correta adotada.

Ressalvada a necessidade de uma emenda constitucional para vincular o valor arrecadado a políticas de prevenção e restauração dos recursos degradados, por todos os motivos expostos e pela evidente adequação às disposições legais existentes, posiciona-se pela legitimidade da criação de um imposto ambiental. Este será um dos passos mais importantes no longo caminho a ser percorrido para a efetivação dos valores constitucionais de proteção do meio ambiente e de padrões mínimos de qualidade de vida.

CONCLUSÃO

Conforme determinação do artigo 225 da Constituição Federal, o meio ambiente é considerado como uma garantia fundamental do indivíduo, essencial à sua qualidade de vida. Dada a importância e a transindividualidade do bem ambiental, deve ele ser preservado por ações do poder público e da sociedade para que a presente e as futuras gerações possam ter o acesso adequado à satisfação de suas necessidades.

Embora existam as determinações legais, constitucionais e infraconstitucionais, que ressaltam a preservação do meio ambiente como condição para a existência humana e para o desenvolvimento socioeconômico, o que se presencia é uma disputa injustificada entre os interesses econômicos individuais e os interesses ecológicos sociais. A lucratividade e a conquista de riquezas continuam sendo construídas muitas vezes às custas da degradação ambiental.

Para que se tenha um ponto de equilíbrio entre o respeito às liberdades econômicas individuais e o atendimento das necessidades coletivas, faz-se necessário que o Estado, enquanto instituição criada para promover o bem de todos, intervenha e atue como mediador desse processo, impedindo que a realização dos direitos em sua esfera particular obste as garantias sociais previstas constitucionalmente.

A intervenção estatal no setor privado desempenha papel de inquestionável importância para a conquista do desenvolvimento social e econômico de uma nação. No decorrer da história vários foram os graus e as limitações para que esta interferência do poder público fosse exercida, levando-se em consideração principalmente o modelo econômico vigente e a realidade social.

Atualmente, a intervenção do Estado no domínio econômico, em relação ao ordenamento jurídico brasileiro, é disciplinada pelos artigos 173 e 174 da Constituição Federal. Conforme estas disposições, a atuação na esfera privada pode ser exercida quando o Estado posiciona-se como agente econômico e como agente normativo e regulador. É justamente ao atuar neste segundo papel que o Estado desempenha as funções de fiscalização, planejamento e incentivo.

A função de incentivo resta configurada quando o Estado tenta induzir o comportamento dos agentes econômicos para a conquista de fins socialmente convenientes e compatíveis com os objetivos do Estado Democrático de Direito. Para que se atinja o bem estar social, são concedidos benefícios para aqueles que adotam condutas que transcendam os interesses individuais e gerem resultados positivos para a coletividade.

Por intermédio de disposições desprovidas de cogência e imperatividade, o Estado intenta seduzir os empreendedores a assumirem determinada prática, já que esta se apresenta como mais vantajosa em virtude dos benefícios concedidos. Não se tratam de comandos, mas sim de mecanismos de indução que mostrem ser a postura considerada socialmente adequada a mais benéfica.

Entender como e quando essa intervenção pode ocorrer mostra-se imprescindível ao tema abordado no presente trabalho, tendo em vista o fato de que, por meio dessas políticas públicas de incentivo, pode o Estado conduzir a sociedade à preservação ambiental e ao desenvolvimento econômico sustentável, fins estes que, quando alcançados, refletirão diretamente na qualidade de vida da população.

A intervenção do Estado, neste contexto, passa a ser considerada fundamental ao gerenciamento dos recursos naturais e equidade entre os interesses individuais e coletivos. Pode o poder público, baseado nas disposições legais pertinentes, onerar os empreendimentos que gerem externalidades negativas ao meio ambiente e premiar os que defendam a causa ambientalista.

Entre os instrumentos que podem ser elencados para que a intervenção em prol do meio ambiente tenha o sucesso esperado, os tributos apresentam-se como um dos mais eficientes. Através do Direito Tributário, por exemplo, o Estado pode conceder incentivos fiscais para as atividades que adotam a política de uso sustentável dos recursos naturais e captar verbas que financiem programas de prevenção e de restabelecimento do meio ambiente degradado.

As funções extrafiscal e fiscal dos tributos servem perfeitamente a esta tarefa. Em um primeiro momento, utiliza-se o sentido orientador da figura tributária de forma que, por meio

das isenções, seletividade, progressividade, além da variação de alíquotas e bases de cálculo, prestigiem-se condutas não poluidoras e desestimulem-se as agressoras ao meio ambiente.

A extrafiscalidade predomina nos tributos voltados para a proteção ambiental, mas isso não significa que o caráter arrecadatório não exista em relação a eles. Ao contrário, este se faz presente quando o intuito for a conquista de recursos que possam ser disponibilizados e destinados a custear projetos de prevenção e recuperação ambiental.

A tributação ambiental assenta-se em dois fundamentos: os tributos devem ser empregados como forma de correção das externalidades negativas, agregando ao custo da atividade econômica os danos gerados à sociedade e ao meio ambiente no processo produtivo; deve-se induzir o sujeito passivo ao comportamento menos prejudicial ao meio ambiente, de forma que ele busque maneiras ecologicamente adequadas para desenvolver seu empreendimento.

Unir Direito Tributário e defesa ambiental torna efetivos os princípios que constituem concepções básicas e elementos de orientação para ações que têm por fim o bem estar e a sadia qualidade de vida como resultados diretos de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

O princípio da prevenção é contemplado, já que os contribuintes são orientados a manterem comportamentos que não afetem, ou afetem minimamente, os recursos naturais. Dessa forma, os sujeitos passivos vão se abster da prática de atos danosos, conduzidos por uma política tributária incentivadora.

O princípio do poluidor pagador também ganha aplicabilidade com a tributação ambiental pois se promove a internalização dos custos ambientais: uma maior carga tributária incide sobre os agentes econômicos que mais contribuem para o desequilíbrio ambiental, de forma que estes arquem mais incisivamente com os prejuízos que estão causando.

Ressalte-se ainda que a tributação ambiental encontra limitações nos princípios constitucionais da legalidade, igualdade e capacidade contributiva, não se admitindo que sejam instituídos tributos confiscatórios, sancionatórios, ou que atentem contra as garantias mínimas fundamentais do contribuinte.

Analisando-se as espécies tributárias existentes no Sistema Tributário Nacional, percebe-se que elas podem se amoldar à questão ambiental. Vários são os impostos, nos âmbitos federal, estadual e municipal, utilizados indiretamente, através da concessão de incentivos fiscais, para que a defesa do meio ambiente seja concretizada.

As taxas de controle e fiscalização ambiental também podem ser fixadas como contrapartida pela atividade de limpeza ou de recuperação do meio ambiente prestada pelo poder público, além do poder de polícia exercido para o controle dos empreendimentos poluidores.

A contribuição de melhoria pode adotar feição ambiental quando a construção de obras públicas ambientais, como praças, reservas e bosques, gerarem a valorização dos bens imóveis. Os empréstimos compulsórios seguem o mesmo caminho, já que as calamidades públicas podem decorrer de desastres ecológicos, necessitando de investimentos urgentes que minimizem seus efeitos para a população.

A contribuição de intervenção no domínio econômico pode ocorrer com conotação ambiental quando sua arrecadação for destinada, diretamente, ao desenvolvimento de políticas de defesa do meio ambiente a serem formalizadas no setor econômico que motivou a sua instituição.

Admite-se ainda a criação de um imposto ambiental direto, válido material e formalmente, por respeitar todas as disposições pertinentes. Através da competência residual prevista no artigo 154 da Constituição Federal, pode a União, por meio de lei complementar estipular impostos que não sejam cumulativos e que não tenham fato gerador e base de cálculo de modalidades tributárias já enumeradas.

O imposto ambiental direto terá a estrutura normativa de qualquer outro tributo: o fato jurídico tributário será a poluição ambiental ou a utilização de recursos naturais; o sujeito ativo será a União; o sujeito passivo será o agente econômico que causar a poluição ou usar os recursos ambientais, e indiretamente, o consumidor que adquire o produto ambientalmente incorreto e estimula sua fabricação; a base de cálculo e a alíquota serão fixadas pelo

legislador, devendo ser calculadas com base na quantidade de poluição emitida ou de dano causado pelo sujeito passivo.

Acrescente-se ainda que o ideal é a existência da vinculação da receita obtida com o referido imposto às causas ambientais. No entanto, esta afetação somente será viável se for implementada uma emenda constitucional ao artigo 167 da Lei Maior, incluindo em sua redação a defesa do meio ambiente.

Por fim, conclui-se que, seja por meio do direcionamento das figuras tributárias já relacionadas pelo ordenamento jurídico pátrio, seja por meio da criação de um novo imposto que possa diretamente estar vinculado à proteção ambiental, o Direito Tributário constitui uma das formas mais eficientes de se promover a concretização dos valores ambientais constitucionalmente previstos.

Com a implementação da tributação ambiental, visualiza-se que todos os envolvidos serão beneficiados: o Estado, porque conquista importantes aliados na preservação ambiental e poupa recursos que seriam destinados ao restabelecimento de danos; os agentes econômicos, porque têm uma diminuição na carga tributária a ser suportada através dos incentivos concedidos e maiores rendimentos financeiros provenientes de um mercado consumidor que seleciona produtos ambientalmente corretos; a sociedade, pois tem o direito fundamental ao meio ambiente garantido e, via de consequência, uma melhor qualidade de vida.

REFERÊNCIAS

- ANTUNES, Paulo de Bessa. *Direito Ambiental*. Rio de Janeiro: 10 ed., Lumen Juris, 2007.
- AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.
- AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 13 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.
- ARAGÃO, Maria Alexandra de Souza. *O Princípio do Poluidor Pagador: pedra angular da política comunitária do meio ambiente*. Coimbra: Coimbra Editora, 1997.
- ARAÚJO, Cláudia Campos. *Meio Ambiente e Sistema Tributário: Novas Perspectivas*. São Paulo: Senac, 2003.
- ATALIBA, Geraldo. *Sistema Constitucional Tributário Brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.
- _____. *Hipótese de Incidência Tributária*. 4 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.
- AYALA, Patryck de Araújo; LEITE, José Rubens Morato. *Direito Ambiental na Sociedade de Risco*. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2002.
- BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. 15 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.
- _____. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. 7 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Malheiros, 1998.
- BARBIERI, José Carlos. *Desenvolvimento e Meio Ambiente: as estratégias de mudanças da Agenda 21*. 3 ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2000.
- BARBOSA, Rui. *Oração aos Moços*. Rio de Janeiro: Casa Rui Barbosa, 1956.
- BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Administrativo*. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2001.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 1972.
- BELICANTA, Fernando César; LOPES, Fernando Augusto Montai y. *Estudo da Evolução do Tratamento Ambiental no Mercosul: do Tratado de Assunção até o Acordo Quadro sobre Meio Ambiente*. Disponível em: <http://www.jus.com.br>.

- BENJAMIM, Antonio Hermam. *Meio Ambiente e Constituição: uma primeira abordagem*. In: _____. *10 Anos da Eco-92: o direito e o desenvolvimento sustentável*. São Paulo: IMESP, 2002.
- _____. *10 anos da ECO-92 – O direito e o desenvolvimento sustentável*. São Paulo: IMESP, 2002.
- BOBBIO, Norberto. *A Era dos Direitos*. Rio de Janeiro: Campus, 1992.
- _____. *Da Estrutura à Função – Novos estudos de teoria de direito*. São Paulo: Manole, 2007.
- BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 11 ed. São Paulo: Malheiros, 2001.
- BOTTALO, Eduardo. *Tributação, Ecologia e Meio Ambiental*. Revista de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, n. 78, p.69-73.
- CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. 7 ed. Coimbra: Livraria Almedina, 2003.
- CARNEIRO, Ricardo. *Direito Ambiental – Uma Abordagem Econômica*. São Paulo: Companhia Forense, 2003.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 22 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 19 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. *O Controle da Constitucionalidade das Leis e o Poder de Tributar na Constituição de 1988*. Belo Horizonte: Del Rey, 1992.
- _____. *Comentários à Constituição de 1988 (Sistema Tributário)*. 4 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1992.
- COIMBRA, José de Ávila Aguiar. *O Outro Lado do Meio Ambiente*. Campinas: Millennium, 2002.
- COSTA, Regina Helena. *Direito Ambiental em Evolução*. Curitiba: Juruá, 1998.
- DANTAS, Ivo. *Direito Constitucional Econômico – globalização & constitucionalismo*. Curitiba: Juruá, 2002.
- DERANI, Cristiane. *Direito Ambiental Econômico*. 3 ed. São Paulo: Max Limonad, 2007.
- DERZI, Mizabel. *Do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana*. São Paulo: Saraiva, 1982.

- DESTEFENNI, Marcos. *A Responsabilidade Civil Ambiental e as Formas e Reparação do Dano Ambiental*. São Paulo: Bookseller, 2005.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 19 ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato Gerador da Obrigação Tributária*. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1974.
- FALCÃO, Raimundo Bezerra. *Tributação e Mudança Social*. Rio de Janeiro: Forense, 1981.
- FARIA, Guiomar T. Estrella. *Interpretação Econômica do Direito*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1994.
- FILHO, Manoel Gonçalves Ferreira. *Direito Constitucional Econômico*. São Paulo: Saraiva, 1990.
- FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. *Curso de Direito Ambiental Brasileiro*. 8 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.
- _____; FERREIRA, Renata Marques. *Direito Ambiental Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005.
- FONSECA, João Bosco Leopoldino da. *Direito Econômico*. Rio de Janeiro: Forense, 2003.
- GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Globalização, Neoliberalismo e Direito no Brasil*. Londrina: Humanidades, 2004.
- GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 10 ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições (uma figura sui generis)*. São Paulo: Dialética, 2000.
- GRUN, Mauro. *Ética e Educação Ambiental – A Conexão Necessária*. Campinas: Papirus, 2003.
- HARADA, Kiyoshi. *Compêndio de Direito Financeiro*. São Paulo: Resenha Tributária, 1994.
- HUGON, Paul. *História das Doutrinas Econômicas*. 14 ed. São Paulo: Atlas, 1995.
- LANFREDI, Geraldo Ferreira. *Política Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.
- LEITE, José Rubens Morato. *Dano Ambiental: do individual ao coletivo extrapatrimonial*. 2 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

- MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Atlas, 2003.
- _____. *Curso de Direito Tributário*. 20 ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito Ambiental Brasileiro*. São Paulo: 10 ed., Malheiros, 2002.
- _____. *Direito à Informação e Meio Ambiente*. São Paulo: Malheiros, 2006.
- MANCUSO, Rodolfo de Camargo. *Comentários ao Código de Proteção do Consumidor*. São Paulo: Saraiva, 1991.
- MARQUES, José Roberto. *Meio Ambiente Urbano*. São Paulo: Forense Universitária, 2005.
- MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Municipal Brasileiro*. 15 ed. São Paulo: Malheiros, 2006.
- MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 5 ed. São Paulo: Dialética, 2004.
- MILARÉ, Édís. *Direito do Ambiente – a gestão ambiental em foco*. São Paulo: 5 ed., Revista dos Tribunais, 2007.
- MIRRA, Antonio Luiz Valery. *Ação Civil Pública e a Reparação do Dano ao Meio Ambiente*. 2 ed. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2004.
- MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2004.
- MOLINA, Pedro Herrera. *Derecho Tributário Ambiental*. Madrid: Marcial Pons, 2000.
- MORAES, Alexandre de. *Direito Constitucional*. 6 ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- MOURA, Luiz Antonio Abdalla de. *Economia Ambiental: Gestão de Custos e Investimentos*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2003.
- MUKAI, Toshio. *Direito Ambiental Sistematizado*. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1994.
- NUNES, Jane Elizabeth Cesca. *Instrumentos da Tutela Ambiental na União Européia e no Mercosul: um estudo sobre os tributos e o meio ambiente*. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pós-Graduação em Integração Latino-Americana da Universidade Federal de Santa Maria. Santa Maria: 2000.
- NUSDEO, Fábio. *Desenvolvimento e Ecologia*. São Paulo: Saraiva, 1975.

- OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação da receita*. 3 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.
- PETTER, Lafayete Josué. *Princípios Constitucionais da Ordem Econômica – o significado e o alcance do art. 170 da Constituição Federal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.
- SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos do Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Quartier Latim, 2005.
- SANTOS, Boaventura de Souza. *A Globalização e as Ciências Sociais*. São Paulo: Cortez, 2002.
- SARLET, Ingo Wolfgang. *Dignidade da Pessoa Humana e Direitos Fundamentais na Constituição Federal de 1988*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1999.
- SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo Ambiental – extrafiscalidade e função promocional do direito*. Curitiba: Juruá, 2007.
- SILVA, José Afonso da. *Direito Ambiental Constitucional*. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 1995.
- _____. *Direito Ambiental*. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 1998.
- SILVA-SANCHEZ, Solange S. *Cidadania Ambiental: Novos Direitos no Brasil*. São Paulo: Annablume, 2000.
- SIRVINSKAS, Luis Paulo. *Manual de Direito Ambiental*. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
- SOARES, Guido Fernando. *Direito Internacional do Meio Ambiente: emergência, obrigações e responsabilidades*. São Paulo: Atlas, 2001.
- SOARES, Cláudia Dias. *O Contribuinte de Direito e o Contribuinte de Facto do Imposto Ecológico*. Revista Tributária e de Finanças Públicas. São Paulo: Revista dos Tribunais, v.8, n. 34, set-out. 2000.
- _____. *O Imposto Ecológico: contributo para o estudo dos instrumentos econômicos de defesa do ambiente*. Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. Coimbra: Coimbra, n. 58, 2001.
- SOUZA, Washington Peluso Albino de. *Primeiras Linhas de Direito Econômico*. 6 ed. São Paulo: LTr, 2005.
- TORRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005.
- TRINDADE, Antonio Augusto Cançado. *Direitos Humanos e Meio Ambiente*. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1993.

- VARELLA, Marcelo Dias. *Direito Internacional Econômico Ambiental*. Belo Horizonte: Del Rey, 2003.
- VAZ, Isabel. *Direito Econômico da Concorrência*. Rio de Janeiro: Forense, 1993.

ANEXO**PROGRAMA DE MESTRADO EM DIREITO**

Autorização para disponibilização da Dissertação

TERMO DE AUTORIZAÇÃO

Eu, Vânia Senegalia Morete Spagolla, brasileira, casada, advogada, residente e domiciliada na Rua Mato Grosso, nº 1767, apartamento nº 303, na Cidade de Londrina, Estado do Paraná, portadora da Cédula de Identidade nº 6.539.220-8, inscrita no CPF/MF sob o nº 032.812.279-37, na qualidade de titular dos direitos da obra “Tributação Ambiental: Proposta para Instituição de um Imposto Ambiental no Direito Brasileiro”, resultado da Dissertação defendida e aprovada no Programa de Mestrado em Direito da UNIMAR em 25/04/2008, com base no disposto na Lei Federal n. 9160, de 19 de Fevereiro de 1998 e na Portaria da CAPES nº 13 de 15.02.2006, AUTORIZO a UNIMAR – Universidade de Marília, a disponibilizar na *home page* da Instituição a referida dissertação, em inteiro teor em formato PDF, a partir desta data.

Marília, 25 de abril de 2008.

Assinatura da autora:

Livros Grátis

(<http://www.livrosgratis.com.br>)

Milhares de Livros para Download:

[Baixar livros de Administração](#)

[Baixar livros de Agronomia](#)

[Baixar livros de Arquitetura](#)

[Baixar livros de Artes](#)

[Baixar livros de Astronomia](#)

[Baixar livros de Biologia Geral](#)

[Baixar livros de Ciência da Computação](#)

[Baixar livros de Ciência da Informação](#)

[Baixar livros de Ciência Política](#)

[Baixar livros de Ciências da Saúde](#)

[Baixar livros de Comunicação](#)

[Baixar livros do Conselho Nacional de Educação - CNE](#)

[Baixar livros de Defesa civil](#)

[Baixar livros de Direito](#)

[Baixar livros de Direitos humanos](#)

[Baixar livros de Economia](#)

[Baixar livros de Economia Doméstica](#)

[Baixar livros de Educação](#)

[Baixar livros de Educação - Trânsito](#)

[Baixar livros de Educação Física](#)

[Baixar livros de Engenharia Aeroespacial](#)

[Baixar livros de Farmácia](#)

[Baixar livros de Filosofia](#)

[Baixar livros de Física](#)

[Baixar livros de Geociências](#)

[Baixar livros de Geografia](#)

[Baixar livros de História](#)

[Baixar livros de Línguas](#)

[Baixar livros de Literatura](#)
[Baixar livros de Literatura de Cordel](#)
[Baixar livros de Literatura Infantil](#)
[Baixar livros de Matemática](#)
[Baixar livros de Medicina](#)
[Baixar livros de Medicina Veterinária](#)
[Baixar livros de Meio Ambiente](#)
[Baixar livros de Meteorologia](#)
[Baixar Monografias e TCC](#)
[Baixar livros Multidisciplinar](#)
[Baixar livros de Música](#)
[Baixar livros de Psicologia](#)
[Baixar livros de Química](#)
[Baixar livros de Saúde Coletiva](#)
[Baixar livros de Serviço Social](#)
[Baixar livros de Sociologia](#)
[Baixar livros de Teologia](#)
[Baixar livros de Trabalho](#)
[Baixar livros de Turismo](#)