

CONSTITUIÇÃO, DIREITO TRIBUTÁRIO E MEIO AMBIENTE

Denise Lucena Cavalcante*

Ana Stela Vieira Mendes**

RESUMO

O presente artigo analisa os instrumentos fiscais que possibilitam a proteção do meio ambiente, evitando a sua degradação que é hoje problema universal.

Demonstra-se que o direito tributário deve desempenhar papel relevante neste contexto, através da integração das normas tributárias às novas exigências ambientais, com a criação de tributos ambientais, incentivos fiscais, deduções, enfim, utilizando vários instrumentos jurídicos que fomentem o desenvolvimento sustentável.

Trata-se da necessidade de criação de uma política pública preventiva, principalmente, em relação à incorporação de tecnologias “limpas” e, incentivos às políticas restauradoras do meio ambiente.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, no art. 170, ao estabelecer dentre os seus princípios o da defesa do meio ambiente, cria um desafio para a legislação tributária brasileira, qual seja, estabelecer uma fiscalidade ecologicamente adequada, conforme prevista no texto constitucional.

O meio ambiente é um bem jurídico essencial, corolário do próprio direito à vida, indispensável a uma condição de sobrevivência digna; além do que, transcende os limites da individualidade ou mesmo da coletividade, porquanto é direito e dever de todos e, ao mesmo tempo, de cada um, não sendo possível determinar e individualizar os seus destinatários

O direito ao meio ambiente tem *status* de direito fundamental, reconhecido internacionalmente a partir da Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano (Convenção de Estocolmo -1972).

* Professora de Direito Tributário e Financeiro - UFC; Vice-Coordenadora do Curso de Mestrado – UFC; Mestre em Direito – UFC; Doutora em Direito – PUC/SP; Procuradora da Fazenda Nacional. E-mail para contato: deniluc@fortalnet.com.br .

** Mestranda em Ordem Jurídica e Constitucional – UFC; Bolsista da FUNCAP. E-mail para contato: anastela_ufc@yahoo.com.br .

Defende-se que o Direito Tributário pode ser um excelente instrumento no desenvolvimento das questões pertinentes a proteção do meio ambiente, cujos elementos se refletem diretamente na organização estatal brasileira. Percebe-se, hoje, a necessidade de uma mudança de paradigmas, a partir de profundas reflexões sobre as funções e conseqüências políticas, sociais e econômicas da tributação, de modo a adaptá-la as novas realidades e necessidades humanas, rumo à construção do “direito tributário das futuras gerações”.

A *ecotributação* já é uma realidade em diversos países. A Suécia, por exemplo, adotou uma ampla Reforma Fiscal Verde na década de 1990, no que a seguiram outros países, como Dinamarca, Noruega, Finlândia, Itália, Reino Unido, Espanha e Portugal. No Brasil já há experiências de tributação ambiental de maneira indireta, mas, ainda há carência de uma sistematização nacional.

De acordo com os parâmetros atuais, o exemplo concreto mais significativo da atualidade tem lugar na redistribuição de recursos com base em critérios ambientais do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – o ICMS Ecológico, que, até o presente momento, trouxe resultados satisfatórios para os Estados Federados que o vem aplicando.

Imagine-se, agora, as perspectivas de transformação social, de desenvolvimento econômico sustentável a que se pode chegar no Brasil, caso exista interesse governamental de redimensionar, em âmbito constitucional, o emprego dos tributos, nos moldes que o Estado Democrático de Direito requer a organização desta atividade.

Para um melhor aproveitamento destas possibilidades, defende-se a importância da inclusão de dispositivos específicos sobre a função ambiental dos tributos no Sistema Tributário Constitucional, através da implementação de uma reforma do artigo 167, IV da Constituição da República, que venha a possibilitar a vinculação da destinação de receitas à causa ambiental.

PALAVRAS CHAVES: TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL; EXTRAFISCALIDADE; INCENTIVOS FISCAIS; POLÍTICA AMBIENTAL; ICMS ECOLÓGICO;

ABSTRACT

The present article analyzes tributes that make possible the environmental's protection, as a way to avoid its degradation, wich is considered a universal problem.

It demonstrates that tax law must have relevant acts in this context, by the integration of its norms to the new environmental requires, with environmental taxes creation, free taxation, at last, using several law instruments that are capable of maintain the development in secure levels.

It cares about the necessity of preventious public politics, especially when it comes to incorporate “clean” tecnologies and incentives to environmental recovering politics.

Brazilian’s Constitution, in its art. 170, establishes the environmental defense among its principles, and, because of that, issues a challenge to brazilian tax norms, wich is create appropriate norms, from the point of view of environment, according to the constitutional text.

The environment is essencial for rights, because it precedes life in her own. It’s a necessary condition to whorthy survival; besides, it transcends limits form individuality or collectivity, because it’s each one’s right and obligation, that’s why is impossible to fix its subjects destination.

The environmental right has fundamental right *status*, mundially recognized since United Nation Conference about Human Environment, in Estochohm, 1972.

Is supported that tax law can be an excellent instrument to environmental protection, wich elements are directly conected to brazilian’s state organization. We realize that patterns must be changed, from deep thoughts about taxation’s political, social and economical functions and consequences, in a way to fit this activity to the contemporary reality and human needs, to reach a new model, the “future generations tax law”.

The *green taxation* already exists in several countries. Sweden, for exemple, has adopted a green taxation reorganization in 1990, in what has been followed by other countries, like Denmark, Norway, Finland, Italy, United Kingdom, Spain and Portugal. In Brazil there are green taxation experiences in an indirect way, but still needs a national organization.

According to nowadays parameters, the most expressive example of green taxation has to do with the financial resources redistribution, based on environmental protection, from ICMS – wich taxes products and services. Until this moment, this experience is being sucessfull to the Federal States who are applying it.

Imagine, now, the good perspectives for social changes and healthy economical growth that can be reached in Brazil, if there were governmental interests in changing the taxation, in constitutional level, like the right democratic state requires this activity's organization.

To make a good use of this possibilities, we defend a constitutional amendment, to include a specific item in art. 167, to become possible to attach some part of financial resources for environment protection.

KEYWORDS: ENVIRONMENTAL TAXATION; EXTRAFISCAL ORGANIZATION; INCENTIVES; ENVIRONMENTAL POLICY; GREEN TAX;

INTRODUÇÃO

A degradação ambiental é hoje um problema universal e que se instala no mundo contemporâneo, preocupando toda a humanidade¹. Diante deste quadro de incertezas, faz-se necessária a intervenção do Direito para regular e proteger o meio ambiente.

O direito tributário deve desempenhar um papel relevante neste contexto, através da integração das normas tributárias às novas exigências ambientais, com a criação de tributos ambientais, incentivos fiscais, deduções, enfim, utilizando vários instrumentos jurídicos que fomentem o desenvolvimento sustentável.

É imperioso que se estabeleça uma política pública preventiva, principalmente, em relação à incorporação de tecnologias “limpas” e, incentivos às políticas restauradoras do meio ambiente.

¹ “Por isso, o desenvolvimento sustentável e a cooperação internacional não são soluções fáceis, porque hoje o compromisso deve ser global e não se pode esperar que os Estados-nação e as corporações econômicas, principais personagens do cenário internacional atual, assumem iniciativas coerentes neste sentido. Para gerar políticas e estratégias em condições de impedir a catástrofe ecológica global é necessário construir os consensos e as organizações globais que os viabilizem.

Do ponto de vista do ambientalismo, o aspecto mais forte da Conferência do Rio de Janeiro [ECO 92] não foram acordos assinados pelos governos, mas precisamente a emergência germinal de uma sociedade civil planetária, expressada na constituição de um espaço público comunicativo onde se encontraram as diversas dimensões que compõem o ambientalismo, com raízes tanto no Sul quanto no Norte, no Leste como no Oeste, e pertencentes tanto ao sistema político como aos sistemas social e econômico” (LEIS, Héctor Ricardo. *Ambientalismo: um projeto realista-utópico para a política mundial*. In **Meio ambiente, desenvolvimento e cidadania**: desafios para as ciências sociais. Eduardo Viola, Héctor Ricardo Leis et al. (org). 2 ed. São Paulo: Cortez; Florianópolis; Universidade Federal de Santa Catarina, 1998, p. 34).

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, no art. 170, estabelece dentre os princípios para uma existência digna a defesa do meio ambiente, nos seguintes termos:

Art. 170. (...).

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante o tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação.

Daí o desafio da legislação tributária brasileira: estabelecer uma fiscalidade ecologicamente adequada à defesa do meio ambiente, conforme previsto no texto constitucional.

1 A CONSTITUIÇÃO E O PODER DE TRIBUTAR

Não é novidade que a Constituição ocupa posição de estatuto orgânico e normativo do Estado Democrático de Direito, posto que lhe institui poderes e competências, capazes de delinear políticas², de acordo com os valores norteados pelo povo que a elegeu³.

Reconhece-se como finalidade da existência dos tributos, no Estado Democrático de Direito, o financiamento dos gastos e investimentos em busca da proteção e defesa dos direitos e valores positivados em seu ordenamento jurídico, dentre os quais, interessará primordialmente nesse estudo, o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

O poder de tributar deve se orientar conforme com as atribuições e competências estabelecidas na Lei Maior, para atender os valores inafastáveis do ordenamento jurídico, quais sejam, os direitos fundamentais⁴.

²A esse respeito, consultar GOYARD-FABRE, Simone. **Os princípios filosóficos do Estado Moderno**. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 102-114.

³Ilustrativa é a passagem do pensamento liberal de John Locke: “Se todos os homens são, como se tem dito, livres, iguais e independentes por natureza, ninguém pode ser retirado deste estado e se sujeitar ao poder político de outro sem o seu próprio consentimento”. *In Segundo tratado sobre o governo e outros escritos*. 3 ed. Petrópolis: Vozes, 2001, p. 140.

⁴ Marcelo Campos Galuppo entende por direitos fundamentais “aqueles que os cidadãos precisam reciprocamente reconhecer uns aos outros, em dado momento histórico, se quiserem que o Direito por eles produzido seja legítimo, ou seja, democrático.” (O que são direitos fundamentais? *In Jurisdição constitucional e direitos fundamentais*. José Adércio Leite Sampaio (coord). Belo Horizonte: Del Rey, 2003, p. 236).

No Brasil o poder de tributar⁵ e as suas limitações estão previstos na Constituição da República no Capítulo I, do Título VI, referente ao Sistema Tributário Nacional.

O Sistema Tributário Nacional divide as competências tributárias entre a União, os Estados e os Municípios, de maneira autônoma e exclusiva, garantindo-lhes um âmbito de atuação diverso uns dos outros, com ampla liberdade, constituindo o que se denomina federalismo fiscal⁶.

Segundo Sacha Calmon Navarro Coelho, a Constituição brasileira constitui o mais extenso e minucioso de todos os sistemas tributários do mundo⁷, o que não significa que isto seja considerado necessariamente uma vantagem, aliás, muito pelo contrário, há críticas à sua estrutura organizacional.

O importante é destacar aqui que o direito tributário pode ir além da mera atividade arrecadatória, ultrapassando a preocupação única com os aspectos qualitativos do tributo para buscar a justiça fiscal através de mecanismos de articulação com outras previsões constitucionais⁸. Tal posicionamento valoriza a visão sistêmica e harmônica que se deve ter do ordenamento constitucional.

Da forma como está previsto na Constituição da República, o Direito Tributário pode ser um excelente instrumento no desenvolvimento das questões pertinentes a proteção do meio ambiente, cujos elementos se refletem diretamente na organização estatal brasileira, assim como em qualquer outra do mundo. Seja no campo econômico, em que ocorre o crescimento e o fortalecimento do fenômeno globalizador do capital; na política, aonde se observa um avanço do neoliberalismo sobre os Estados

⁵Pode-se trazer uma definição estrita ou técnica do poder de tributar como “o conjunto de poderes necessários à instituição e disciplina essencial dos impostos” In NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 1998, p. 277.

Para adaptar à realidade brasileira a definição oferecida pelo autor português, há que se substituir a *espécie* imposto pelo *gênero* tributo, tendo em vista que as taxas e contribuições, os denominados tributos bilaterais, encontram maior destaque no sistema nacional do que no sistema lusitano. A este respeito, consultar, do mesmo autor, Direito fiscal e tutela do ambiente em Portugal, in **Direito Tributário Ambiental**. Heleno Taveira Tôres (org). São Paulo: Malheiros, 2005, p. 412-444.

⁶ Sobre o Federalismo fiscal brasileiro, consultar: CAVALCANTE, Denise Lucena. *Fédéralisme fiscal – Brésil*. Revista **NOMOS**. Vol. 27, jul/dez – 2007/2, p. 15-24.

⁷ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006, p. 47.

⁸ Idem, *ibidem*. p. 143.

defensores do bem estar social; ou ainda, na sociedade, a qual vem apresentando novos padrões de atuação⁹, com a proliferação de entidades ecológicas não governamentais.

Percebe-se, hoje, a necessidade de uma mudança de paradigmas, a partir de profundas reflexões sobre as funções e conseqüências políticas, sociais e econômicas da tributação, de modo a adaptá-la as novas realidades e necessidades humanas, rumo à construção do “direito tributário das futuras gerações”¹⁰.

Este repensar não precisa nem deve deixar de considerar a eficiência, as condições e as necessidades reais da Administração Pública; urge, pois, planejá-lo de maneira inteligente, de forma a conciliar, da melhor maneira possível, o interesse público, entendido como o bem estar da coletividade, com a capacidade contributiva dos cidadãos.

2 UMA BREVE INCURSÃO NA EXTRAFISCALIDADE

De acordo com Raimundo Bezerra Falcão, pode-se entender a extrafiscalidade como

a atividade financeira que o Estado exercita sem o fim *precípua* de obter recursos para seu erário, para o fisco, mas sim com vistas a ordenar ou reordenar a economia e as relações sociais¹¹.

Apesar de não estar expressamente definida na Constituição da República brasileira de 1988, a aplicação deste fenômeno em relação aos tributos se faz presente implicitamente, por exemplo, quando é reconhecida, *exempli gratia*, no art. 151, I, a faculdade que o Estado tem de utilizá-los “para prover o equilíbrio e o desenvolvimento do país”¹². Segundo doutrina autorizada,

Ao utilizar o mecanismo da extrafiscalidade para estimular comportamentos (comissivos ou omissivos) dos contribuintes, o Estado quase sempre obtém vantagens maiores do que se previamente arrecadasse os tributos, para, depois aplicá-los aos gastos públicos¹³.

Nesse contexto, o referido fenômeno vem sendo satisfatoriamente aproveitado. Na verdade, ao contrário do que alguns podem pensar, não se trata de

⁹ SCAFF, Fernando Facury. TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação e políticas públicas: o ICMS Ecológico. In **Direito tributário ambiental**. Heleno Taveira Tôres (org). São Paulo: Malheiros, 2005, p. 724-747, *passim*.

¹⁰ SCAFF, Fernando Facury. TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *op. cit.* p. 724.

¹¹ FALCÃO, Raimundo Bezerra. **Tributação e mudança social**. Rio de Janeiro: Forense, 1982, p. 48.

¹² CARRAZA, Roque Antonio. *op. cit.* p. 678.

¹³ CARRAZA, Roque Antonio. *op. cit.* p. 678.

relegar a função fiscal do Estado¹⁴, mas, apenas, de cumprir diretamente os objetivos constitucionais, adequando-a a determinadas finalidades, de modo a preservar o poder de arrecadação e o respeito aos princípios constitucionais tributários¹⁵.

Essa estratégia de movimentação acarreta bastantes conveniências ao Erário: com a supressão das instâncias burocráticas, verifica-se a arrecadação de recursos aliada à diminuição das despesas públicas. Ainda há que se mencionar outro relevante fator, a superior condição de aceitabilidade social da atividade tributária, o que se pode sentir através do maior índice de voluntariedade no cumprimento das normas tributárias pelo contribuinte:

há muito se percebeu que a lei tributária é melhor obedecida quando, em lugar de determinar condutas, vale-se do meio mais sutil para influenciá-las, outorgando aos contribuintes subvenções, isenções, créditos presumidos, bonificações etc¹⁶

Pela percepção destas vantagens, a tendência é que se amplie cada vez mais a utilização da extrafiscalidade. De acordo com Hugo de Brito Machado,

No estágio atual das finanças públicas, dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Pode ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não é o único. O tributo também é largamente utilizado com o objetivo de interferir na economia privada, setores econômicos ou regiões, desestimulando o consumo de certos bens e produzindo, finalmente, os mais diversos efeitos na economia¹⁷

Assim, não restam dúvidas sobre a legitimidade das ações intervencionistas, positivas e promocionais do Estado aplicadas à tributação. Afinal de contas, esse comportamento muito bem adequa o sistema tributário ao modelo do Estado brasileiro¹⁸.

¹⁴ Conforme observa Borrero Moro, “El enfoque clásico del tributo está en clara regresión. En la actualidad, la doctrina es consciente del hecho de que el establecimiento de todo tributo produce, de por sí, independientemente de cual sea su finalidad, efectos económicos e sociales de gran calado, que non pueden ser ignorados por el legislador. Por ello, la extrafiscalidad adquiere carta de naturaleza en el estudio del tributo. *Mucho más, cuando la fiscalidad se presenta hoy en día como una realidad de notable dimensión en los Estados modernos*” (grifos nossos). In MORO, Cristobal J. Borrero. **La tributación ambiental en España**. Madrid: Tecnos, 1999, p. 43-44.

¹⁵ MORO, Cristobal J. Borrero. **La tributación ambiental en España**. Madrid: Tecnos, 1999, p. 46.

¹⁶ Idem. *Ibidem*, p. 678.

¹⁷ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 11 ed. São Paulo: Malheiros, 1996, p. 46.

¹⁸ Sobre isso muito bem se pronuncia Norberto Bobbio: “a partir do momento em que, devido às exigências do Estado assistencial contemporâneo, o direito não mais se limita a tutelar atos conforme às próprias normas, mas tende a estimular atos inovadores – e, portanto, a sua função não é mais apenas protetora, mas também promocional –, surge (...) um emprego, não importa se ainda limitado, de sanções positivas, que dão vida a uma técnica de estímulo e propulsão a atos considerados socialmente úteis, em lugar da repressão de atos considerados socialmente nocivos.(...) o prêmio retribui, com prazer, uma dor (o esforço pelo serviço prestado). In **Da estrutura à função**. Trad. Daniela Beccaccia Versiani. Barueri: Manole, 2007, p. 24.

3.1 A experiência brasileira da extrafiscalidade dos tributos aplicadas à proteção e defesa do meio ambiente

O direito ao meio ambiente¹⁹ tem *status* de direito fundamental²⁰, reconhecido internacionalmente a partir da Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano²¹. Vem sendo objeto de inúmeras e frutíferas discussões e reflexões, que têm por escopo contornar os efeitos da atual situação de crise²².

No Brasil, a Constituição da República de 1988 foi a responsável pelo rompimento de paradigmas autoritários e individualistas então predominantes no país, o que se desprende pela implantação do Estado Democrático de Direito e, juntamente com ele, a consagração de valores de respeito à dignidade humana e à solidariedade. Sob essa perspectiva, em seu artigo 225, *caput*, reconheceu o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado a todo o povo brasileiro.

De fato, o ambiente é um bem jurídico essencial, corolário do próprio direito à vida, indispensável a uma condição de sobrevivência digna; além do que, transcende os limites da individualidade ou mesmo da coletividade, porquanto é direito e dever de todos e, ao mesmo tempo, de cada um, não sendo possível determinar e individualizar os seus destinatários.

De acordo com Jorge Miranda, o direito ao ambiente deve ser percebido numa perspectiva de “complexidade e multifuncionalidade” e a sua promoção e efetivação “encontra-se no cerne do Estado de Direito democrático”²³.

Ocorre, porém, que os ditos direitos fundamentais de terceira geração, até mesmo pelo seu reconhecimento recente, ainda carecem de concretização jurídica,

¹⁹ Importante destacar que este trabalho aborda mais especificamente as questões relacionadas com a dimensão natural do meio ambiente.

²⁰ São características gerais comparativas do tratamento constitucional do meio ambiente: a) a positivação recente, majoritariamente após a segunda guerra mundial; b) a distinção de duas fases, a primeira, até meados de 1970, em fórmulas genéricas, alimentadas por uma forte sensibilidade política e jurídica, e a segunda, subsequente, com maior precisão de preceitos e com maior exigência em relação à postura do poder público; c) presença detectada nos mais diversos ordenamentos, regimes e sistemas políticos; d) reconhecimento como direito fundamental e de natureza econômica. In MIRANDA, Jorge. **Manual de direito constitucional**. Tomo IV. 2 ed. Coimbra: Coimbra Editora, 1998, p. 471-472.

²¹ Mais conhecida como Convenção de Estocolmo, ocorrida em 1972. Sobre esse assunto, conferir SILVA, José Afonso da. **Curso de direito ambiental constitucional**. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 43.

²² “Por toda parte se acumulam provas desse dano público, seja ele causado à terra, ao ar ou à água pelos atos do homem. Ao aproximar-se o século XXI, os habitantes da Terra parecem descobrir que suas vidas correm perigo” In ARAÚJO FILHO, Aldy Mello. **A evolução dos direitos humanos – Avanços e perspectivas**. São Luís: Edições AAUFMA, 1998, p. 66.

²³ MIRANDA, Jorge. op. cit. p. 475.

mesmo quando expressamente previstos nos textos constitucionais²⁴. Aliás, segundo Bobbio, o problema basal em relação aos direitos do homem, de uma maneira geral, atualmente, não é tanto justificá-los, mas sim protegê-los²⁵.

Para efetivar o Estado Ambiental²⁶, os comandos de otimização de condutas ambientais necessitam estar presentes em toda a amplitude organizacional do Estado, razão pela qual o dispositivo reservado às diretrizes da ordem econômica determina como dever assegurar “a defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação”, conforme a redação do art. 170, VI, da Constituição da República de 1988.

Em comentário ao referido artigo, Carrazza afirma: “o dispositivo tem repercussões tributárias de tomo. De fato, também os instrumentos tributários podem e devem ser utilizados para fins de defesa do meio ambiente”²⁷.

Dessa forma, o ordenamento jurídico obriga a uma rearticulação das políticas públicas quando impõe à coletividade e, sobretudo ao Estado, o cumprimento do dever de preservação ambiental para as gerações presentes e futuras.

4 A TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL POSSÍVEL E A EXPERIÊNCIA DO ICMS ECOLÓGICO NO BRASIL

Na seara econômica, não é novidade ser a tributação a principal fonte de arrecadação do Estado; como já explicitado em pontos anteriores, isso compromete o exercício do poder de tributar aos direitos fundamentais declarados na Constituição.

Assim, sendo a proteção ambiental uma destas finalidades, admite-se a utilização da extrafiscalidade dos tributos para ordenar ou reordenar a economia e as relações sociais, através do incentivo ou desestímulo²⁸ de determinados

²⁴ GUERRA FILHO, Willis Santiago. **Processo constitucional e direitos fundamentais**. 2 ed. São Paulo: Celso Bastos Editor, 2001, p. 118.

²⁵ BOBBIO, Norberto. **A era dos direitos**. 17ª tiragem. Rio de Janeiro: Campus, 1992, p. 24.

²⁶ A esse respeito, conferir TEIXEIRA, Zaneir Gonçalves. Ecologia Jurídica: para articulação entre os mecanismos jurídicos ambientais e a efetivação do direito fundamental ao Meio Ambiente. *In Diálogo Jurídico*, n.1. Fortaleza: Faculdade Farias Brito, 2002b.

²⁷ *op. cit.* p. 677.

²⁸“existem três modos de impedir uma ação não desejada: torná-la *impossível*, torná-la *difícil* e torná-la *desvantajosa*. De modo simétrico, pode-se afirmar que um ordenamento promocional busca atingir o próprio fim pelas três ações contrárias, isto é, buscando tornar a ação desejada *necessária*, *fácil* e

comportamentos em relação ao meio ambiente. Este fenômeno, a que se convencionou chamar tributação ambiental, abriga um gênero do qual fazem parte variadas espécies de tributos ecologicamente orientados²⁹.

A *ecotributação* já é uma realidade em diversos países. A Suécia, por exemplo, adotou uma ampla Reforma Fiscal Verde na década de 1990, no que a seguiram outros países, como Dinamarca, Noruega, Finlândia, Itália, Reino Unido, Espanha e Portugal³⁰.

No Brasil, ainda não existe um tributo que tenha em sua hipótese de incidência diretamente relacionada à proteção do meio ambiente³¹, mas já há experiências de tributação ambiental de maneira indireta, como se verá a seguir, mas ainda há carência de uma sistematização nacional³².

Reconhece-se ampla possibilidade de aplicação da finalidade ambiental a impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições de intervenção no domínio econômico, empréstimos compulsórios, enfim, “as possibilidades de utilização dos instrumentos tributários para a defesa do meio ambiente são praticamente infinitas”³³.

De acordo com os parâmetros atuais, o exemplo concreto mais significativo da atualidade tem lugar na redistribuição de recursos com base em critérios ambientais do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – o ICMS Ecológico³⁴, que, até o presente momento, trouxe resultados satisfatórios para os Estados Federados que o vem aplicando.

vantajosa” (BOBBIO, Norberto. **Da estrutura à função**: novos estudos de teoria do direito. São Paulo: Manole, 2007, p.15).

²⁹ “Trata-se de tributos: a) que atingem especificamente um âmbito de particular interesse na proteção ambiental (...); b) cuja destinação necessária do produto da arrecadação é a própria proteção ambiental, atribuindo assim o tributo à tarefa de recompor a degradação do meio ambiente causada pelo consumo do produto” In FERRAZ, Roberto. Tributação e Meio Ambiente: o green tax no Brasil. In **Revista de Direito Ambiental**, n. 31. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 172.

³⁰ Para saber mais, consultar TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação ambiental**: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável. Rio de Janeiro: Renovar, 2006; MORO, Cristobal J. Borrero. **La tributación ambiental en España**. Madrid: Tecnos, 1999 e TÔRRES, Heleno Taveira (org). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005.

³¹ Inclusive, apesar da competência residual da união para a instituição de novos impostos, acredita-se que qualquer tentativa dessa natureza em um país com uma carga tributária tão alta, caso do Brasil, deve ser vista com todo o cuidado, não sendo possível neste trabalho analisar ou defender esta possibilidade.

³² Nesse sentido, “a afetação da receita tributária nos impostos ambientais representa a adequação do sistema tributário brasileiro aos imperativos constitucionais de proteção ambiental” In AMARAL, Paulo Henrique do. **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 164.

³³ CARRAZZA, Roque Antonio. op.cit, p. 680.

³⁴ Para obter informações sobre experiência e resultados do ICMS Ecológico, consultar MENDES, Ana Stela Vieira. **O ICMS Ecológico como instrumento de preservação do Meio Ambiente**: experiências nos Estados brasileiros e perspectivas de implementação no Ceará. Monografia. Fortaleza: UFC, 2007.

Como se sabe, o ICMS é um imposto de competência estadual, sendo, dentre estes, o que gera maior receita para o respectivo ente federado responsável pela arrecadação. A sua distribuição de receitas se dá entre o Estado (75% do total) e seus Municípios (25% restantes). Desta quota cabida aos Municípios, a Constituição da República, em seu art. 158, parágrafo único, estabelece que três quartos serão repassados de acordo com o valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços realizadas em seu território, e, até um quarto do restante, pode ser determinado de acordo com a autonomia legislativa estadual. É nessa fresta que se admite a destinação de recursos à proteção e defesa do meio ambiente.

O Paraná foi pioneiro na criação do repasse ecológico, inicialmente, com a idéia de compensação financeira, com a distribuição de 5% do total devido aos Municípios para aqueles cuja utilização do solo era reduzida por possuírem unidades de conservação ambiental ou mananciais de abastecimento³⁵.

Posteriormente, assumiu um caráter de estímulo à preservação ambiental, já que, quanto mais os Municípios melhoravam os índices de proteção do ambiente, maiores eram os benefícios financeiros, o que gerou um círculo virtuoso. Para Scaff e Tupiassu, "a política do ICMS Ecológico representa uma clara intervenção positiva do Estado, como um fator de *regulação não coercitiva*, através da utilização de uma forma de subsídio, tal como um incentivo fiscal intergovernamental"³⁶.

Os critérios atualmente utilizados pelos paranaenses para avaliar os níveis de proteção ambiental dos Municípios, para fins de repasse, envolvem variáveis quantitativas, como a proporção entre a área total do Município e a área preservada, e também qualitativas, que mesuram, por exemplo, a qualidade e a diversidade da fauna e da flora³⁷. Esse procedimento técnico de aferição é interessante, porque evita a existência de áreas apenas formalmente protegidas, e, em parte, é ele quem garante os bons resultados práticos.

³⁵ LOUREIRO, Wilson. **O ICMS ecológico nos estados brasileiros**. In Audiência Pública sobre o ICMS Ecológico, Assembléia Legislativa do Ceará. Arquivo em vídeo da Assembléia Legislativa do Estado do Ceará, 14 de Agosto de 2007.

³⁶ SCAFF, Fernando Facury. TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação e políticas públicas: o ICMS Ecológico. In **Direito tributário ambiental**. Heleno Taveira Tôrres (org). São Paulo: Malheiros, 2005, p. 735.

³⁷ Idem, ibidem.

Para se ter uma idéia do que se conseguiu alcançar, Wilson Loureiro, Doutor em Engenharia Florestal, descreve que, de 1991, ano de implementação do tributo ambiental, até junho de 2007:

- a) o total de áreas protegidas no Estado teve um crescimento de 163%, representando, em números, um salto de 792.772,81 para 2.084.971,06 Km². Inclusive, estima-se que, atualmente, cerca de 40% dos Municípios paranaenses têm a verba proveniente do ICMS Ecológico como fundamental para o bom funcionamento de suas administrações;
- b) os critérios avaliados propiciam um diagnóstico verossímil em relação à situação ambiental dos Municípios, evitam troca de favores políticos e geram uma aproximação do ideal de justiça fiscal, visto que só se beneficiam do repasse os Municípios que efetivamente vêm procurando investir no desenvolvimento do meio ambiente;
- c) para tornar esse investimento possível, há uma reorientação das políticas públicas dos Municípios interessados, que ocasiona a modernização institucional e até mesmo permite a capacitação de pessoas das comunidades tradicionais para o trabalho e para a educação ambiental;
- d) o embelezamento dos Municípios, o desenvolvimento do turismo local e a melhora da auto-estima de seus habitantes, bem como mudança da mentalidade de descrença e ceticismo quanto ao futuro³⁸;

Outra experiência que trouxe resultados importantes foi a de Minas Gerais. Neste Estado, havia uma grande concentração na distribuição dos recursos advindos do ICMS.

Para se ter uma idéia, apenas 1,3% dos Municípios abocanhava 50% do total arrecadado com os três quartos Valor Adicionado Fiscal, enquanto 10% dos recursos adquiridos em razão deste mesmo critério eram destinados a 80% dos Municípios mineiros³⁹.

³⁸ LOUREIRO, Wilson. **O ICMS ecológico nos estados brasileiros**. In Audiência Pública sobre o ICMS Ecológico, Assembléia Legislativa do Ceará. Arquivo em vídeo da Assembléia Legislativa do Estado do Ceará, 14 de Agosto de 2007.

³⁹ PINTO, Marina Oliveira. ICMS ecológico: instrumento para a gestão ambiental. In **Revista Jurídica UNIJUS**. v.9, n. 11. Uberaba, 2006, p. 119.

A adoção dos critérios ambientais para repartição de receitas gerou, então, uma possibilidade de redistribuição de renda entre os Municípios, motivo pelo qual a lei estadual 13.803/2000 ficou conhecida como *Lei Robin Hood*. De fato, segundo a Fundação João Pinheiro, em 2007, foram repassados R\$ 41.184.967,38 a 366 Municípios mineiros com base em critérios ecológicos⁴⁰.

Tão relevante é o conhecimento dos resultados desta experiência que, de acordo com Wilca Barbosa Hempel, o governo brasileiro assumiu, através do Decreto nº 4.339, de 23 de agosto de 2002, o compromisso de estimular a conservação da biodiversidade por meio do Imposto de Circulação Sobre Mercadorias e Serviços e incentivar a sua adoção em todos os Estados da Federação⁴¹.

Assim, quando diante dessa gama de efeitos da aplicação de critérios ambientais de repasse do ICMS, verifica-se que, além do direcionamento à efetivação do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, proporciona a abrangência de valores outros, a ele correlacionados, que constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, como a dignidade humana e a redução das desigualdades sociais.

Todas essas perspectivas surgem da instrumentalização um único tributo, pautada na sua extrafiscalidade, sem interferência no poder de arrecadação, obedecida a tendência à justiça fiscal, à redistribuição de renda.

Imagine-se, agora, as perspectivas de transformação social, de desenvolvimento econômico sustentável a que se pode chegar no Brasil, caso exista interesse governamental de redimensionar, em âmbito constitucional, o emprego dos tributos, nos moldes que o Estado Democrático de Direito requer a organização desta atividade.

Para um melhor aproveitamento destas possibilidades, defende-se a importância da inclusão de dispositivos específicos sobre a função ambiental dos tributos no Sistema Tributário Constitucional, através da implementação de uma reforma do artigo 167, IV da Constituição da República, que venha a viabilizar a vinculação da destinação de receitas à causa ambiental.

⁴⁰ Dados oficiais do Governo de Minas Gerais, disponíveis em <http://www.fjp.gov.br>. Acesso: fevereiro de 2007.

⁴¹ HEMPEL, Wilca Barbosa. **ICMS ecológico**. Incentivo ao desenvolvimento econômico com sustentabilidade ambiental. Fortaleza: Edições Demócrito Rocha, 2007, p. 33.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do exposto constatou-se a relevância do Direito Tributário como uma possibilidade real e efetiva de proteção ao meio ambiente, tanto na política preventiva, como na política restauradora.

Inúmeros são hoje as possibilidades da fiscalidade na área ambiental. Além da experiência do ICMS ecológico citada no texto, tem-se questões abertas à discussão, como: a) o incentivo ao Etanol; b) incentivos fiscais as energias “limpas”: biodiesel, energia solar, energia eólica, etc.; c) ações na Bolsa de Valores, através do Mercado de Carbono, previsto no Protocolo de Quioto, dentre outros.

Portanto, no atual contexto de degradação ambiental que enfrenta a humanidade, a pesquisa na área do Direito Tributário Ambiental mostra ter grande auxílio na preservação do Planeta.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Paulo Henrique do. **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

ARAÚJO FILHO, Aldy Mello. **A evolução dos direitos humanos – Avanços e perspectivas**. São Luís: Edições AAUFMA, 1998.

BOBBIO, Norberto. **Da estrutura à função**. Trad. Daniela Beccaccia Versiani. Barueri: Manole, 2007.

_____. **A era dos direitos**. 17 tir. Rio de Janeiro: Campus, 1992.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 23 ed. rev. ampl. atual. São Paulo: Malheiros, 2007.

CAVALCANTE, Denise Lucena. Fédéralisme fiscal – Brésil. *In* **Revista NOMOS**. Vol. 27, jul/dez – 2007/2, p. 15-24.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 9 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

FALCÃO, Raimundo Bezerra. **Tributação e mudança social**. Rio de Janeiro: Forense, 1982.

FERRAZ, Roberto. Tributação e Meio Ambiente: o green tax no Brasil. *In* **Revista de Direito Ambiental**, n. 31. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

GALUPPO, Marcelo Campos. O que são direitos fundamentais? *In* **Jurisdição constitucional e direitos fundamentais**. José Adércio Leite Sampaio (coord). Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

GOYARD-FABRE, Simone. **Os princípios filosóficos do Estado Moderno**. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

GUERRA FILHO, Willis Santiago. **Processo constitucional e direitos fundamentais**. 2 ed. São Paulo: Celso Bastos Editor, 2001.

HEMPEL, Wilca Barbosa. **ICMS ecológico**. Incentivo ao desenvolvimento econômico com sustentabilidade ambiental. Fortaleza: Edições Demócrito Rocha, 2007.

LEIS, Héctor Ricardo. Ambientalismo: um projeto realista-utópico para a política mundial. *In* **Meio ambiente, desenvolvimento e cidadania: desafios para as ciências sociais**. Eduardo Viola, Héctor Ricardo Leis et al. (org). 2 ed. São Paulo: Cortez; Florianópolis; Universidade Federal de Santa Catarina, 1998.

LOCKE, John. **Segundo tratado sobre o governo e outros escritos**. 3 ed. Petrópolis: Vozes, 2001.

LOUREIRO, Wilson. **O ICMS ecológico nos estados brasileiros**. *In* Audiência Pública sobre o ICMS Ecológico, Assembléia Legislativa do Ceará. Arquivo em vídeo da Assembléia Legislativa do Estado do Ceará, 14 de Agosto de 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 11 ed. São Paulo: Malheiros, 1996.

MENDES, Ana Stela Vieira. **O ICMS ecológico como instrumento de preservação do meio ambiente**: experiências nos Estados brasileiros e perspectivas de implementação no Ceará. Monografia. Fortaleza: UFC, 2007, 76 p. Curso de Graduação em Direito da Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2007.

MIRANDA, Jorge. **Manual de direito constitucional**. Tomo IV. 2 ed. Coimbra: Coimbra Editora, 1998.

MORO, Cristobal J. Borrero. **La tributación ambiental en España**. Madrid: Tecnos, 1999.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 1998.

PINTO, Marina Oliveira. ICMS ecológico: instrumento para a gestão ambiental. *In Revista Jurídica UNIJUS*. v.9, n. 11. Uberaba, 2006.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito ambiental constitucional**. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

TEIXEIRA, Zaneir Gonçalves. Ecologia Jurídica: para articulação entre os mecanismos jurídicos ambientais e a efetivação do direito fundamental ao meio ambiente. *In Diálogo Jurídico*, n.1. Fortaleza: Faculdade Farias Brito, 2002.

TÔRRES, Heleno Taveira (org.) **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005.

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

Observações:

- A publicação dos trabalhos nos Anais depende da apresentação do mesmo no XVII Encontro Preparatório do CONPEDI;
- **Somente será permitida a apresentação de trabalhos pelo(s) autor(es). Em caso de co-autoria, far-se-á suficiente a presença de pelo menos um deles no momento da exposição. Não será admitida a apresentação do trabalho por terceiros;**

– A declaração de apresentação de trabalho somente será entregue ao(s) autor(es) que efetivamente apresentar(em) o trabalho no GT. A entrega será efetuada pelo coordenador do GT, no final de cada apresentação;

Os trabalhos poderão ser escritos em co-autoria, no entanto, a publicação nos Anais depende da associação (anuidade de 2008 em dia) de todos os autores ao CONPEDI antes do envio do artigo. (Clique aqui para fazer sua associação);

– O pagamento da inscrição no evento pode ser efetuada após a data de divulgação dos trabalhos aprovados ou no local do evento;

– Cada autor poderá submeter até 03 (três) trabalhos para a apresentação no evento desde que seja para GTs diferentes. Caso um autor envie mais de um trabalho para o mesmo GT, ambos por ele enviados serão desconsiderados;

– Somente serão admitidos trabalhos com até 4 (quatro) autores;

– O(s) autor(es) que submeterem o mesmo trabalho (com o mesmo título e conteúdo) à mais um GT terá ambos os trabalhos excluídos da possibilidade de análise pelos avaliadores;

– Somente serão analisados trabalhos que estejam dentro das regras e que atendam o modelo recomendado e que o(s) autor(es) esteja(m) devidamente associado(s) ao CONPEDI (anuidade de 2008 em dia);

– Serão selecionados para apresentação somente os 12 (doze) melhores trabalhos ou aqueles que tiveram a mesma nota do último colocado de cada GT submetidos para a análise;

– Lembramos que é necessária a assinatura na lista de presença, quando da apresentação do trabalho no GT;

– A lista de trabalhos aceitos será publicada no site do CONPEDI. A previsão de divulgação dos trabalhos aprovados para a apresentação é dia 22/04/2008. Os autores serão notificados sobre o resultado da avaliação via e-mail;

– A duração das exposições dos trabalhos aprovados para apresentação no GT é de 10 min por expositor, podendo haver debate na seqüência das apresentações ou, ao final, debate global;

– Não serão disponibilizados recursos audiovisuais (datashow, projetores, etc.) para as apresentações dos trabalhos;

– Os trabalhos são cedidos sem custo pelos seus autores ao CONPEDI, que poderá publicá-los com menção dos nomes dos respectivos autores e do evento. Os resumos

serão publicados na versão impressa dos Anais e os trabalhos na íntegra serão disponibilizados em CD.