

**INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS – IBET**

**TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO AMBIENTAL**

**JOSÉ CARLOS DELGADO LIMA JÚNIOR**

**Recife  
2015**

# **TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO AMBIENTAL**

**JOSÉ CARLOS DELGADO LIMA JÚNIOR**

Monografia submetida ao curso de Especialização em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Direito Tributário

**Recife  
2015**

Dedico primeiramente a Deus pela força nessa longa caminhada que me foi concedido para superar os mais diversos obstáculos, à minha falecida mãe que sempre sonhou em vivenciar momentos de conquistas, ao meu pai e minha irmã por estarem sempre do meu lado me apoiando e a Amanda Amorim parceira que me acompanha na luta de cada dia e que me proporciona a alegria de tê-la ao meu lado em todos os momentos da minha vida.

## RESUMO

É um estudo dirigido para observação das condições ambientais da nossa contemporaneidade analisando a necessidade da sua preservação tentando conjugar o desejo de desenvolvimento dos países com o desenvolvimento sustentável. A degradação vem se tornando um problema que pode não ter caminho de voltar atrás dos prejuízos. Surge daí a necessidade de criar meios que estimulem os empresários e a sociedade a preservar o meio ambiente, surge então a possibilidade de usar os tributos para tais fins. A tributação poderia ser instituída com o propósito de sobretaxar aquele que polua mais ou que cause dano ao meio ambiente, de modo a fazer com que as empresas tentem se enquadrar nas normas para que possam continuar competitivos no mercado e que a sociedade crie a conscientização de que é preciso que cada um faça sua parte. Tal instrumento de proteção ambiental já vem sendo utilizado em vários países alguns com vertiginosos sucessos e outros como o Brasil com uma utilização ainda acanhada. Para que o presente estudo possa ser desenvolvido se faz necessária uma utilização de métodos científicos dedutivo e histórico, além de pesquisa bibliografia, que permita identificar os pros e contras da aplicação dessa espécie de tributação.

**Palavras-chaves:** Meio ambiente. Tributação. Proteção Ambiental.

## ABSTRACT

It is a study aimed to observe the environmental conditions of our times by analyzing the need to preserve them trying to combine the desire of developing countries with sustainable development. The degradation is becoming a problem that may not have way back losses. Hence arises the need to create ways to stimulate the business and society to preserve the environment, comes from there the possibility of using taxes for such purposes. The tax could be instituted with the purpose of overtaxing those who pollute or cause more damage to the environment in order to make companies try to fit in the rules so they can remain competitive in the market and society to create awareness it is necessary that everyone do their part. Such an instrument of environmental protection has been used in several countries with some dizzying successes and others like Brazil with an even shy. For the present study can be developed is necessary use of scientific method and deductive history, and literature search, identifying the pros and cons of applying this kind of taxation.

**Keywords:** Environment. Taxation. Environmental Protection.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>7</b>
<b>2 MEIO AMBIENTE NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 .....</b>	<b>9</b>
2.1 Considerações iniciais.....	9
2.2 Desenvolvimento e meio ambiente enquanto princípios da ordem econômica.....	10
2.3 Evolução histórica da proteção ambiental .....	11
2.4.1 Princípio do desenvolvimento sustentável .....	15
2.4.2 Princípio do poluidor-pagador ( <i>polluter pays principle</i> ) .....	17
2.4.3 Princípio da precaução .....	19
2.4.4 Princípio da prevenção .....	20
2.4.5 Princípio da cooperação .....	21
<b>3 TRIBUTAÇÃO E EXTRAFISCALIDADE AMBIENTAL .....</b>	<b>22</b>
3.1 Dos princípios de direito tributário .....	22
3.1.1 Princípio da legalidade .....	22
3.1.2 Princípio da isonomia.....	22
3.1.3 Princípio da capacidade contributiva .....	23
3.1.4 Princípio da irretroatividade.....	24
3.1.5 Princípio da anterioridade .....	24
3.1.5 Princípio do não confisco .....	25
3.2 Do Tributo.....	26
3.2.1 Espécies de tributos.....	26
3.2.1 Impostos .....	27
3.2.2 Taxas .....	29
3.2.3 Contribuição de melhoria.....	30
3.3 Extrafiscalidade .....	31
<b>4 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL NA ATUALIDADE.....</b>	<b>32</b>
4.1 Ecotributação no estrangeiro .....	32
4.2 Tributação ecológica no Brasil .....	33
4.2.1 ICMS ecológico.....	34

4.2.2 Taxa de preservação ambiental de Fernando de Noronha.....	36
4.2.3 Tributação ambiental passiva.....	36
<b>5 CONCLUSÃO.....</b>	<b>38</b>
<b>6 REFERÊNCIAS .....</b>	<b>39</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Atualmente a sociedade vem se beneficiando com dezenas de tecnologias que proporcionam uma melhor qualidade de vida para todos. Contudo, para o desenvolvimento e produção dessas inovações é preciso de matérias-primas, estas que são retirados da natureza.

O meio ambiente é a base de toda a população. Tudo que existe depende direta ou indiretamente dos seus recursos. Em contrapartida, observa-se que a sua degradação aumenta a cada ano que se passa e começa a ser necessário procurar soluções para resolver ou minimizar gradativamente essa situação.

Esse gravame é facilmente observado ao abrir o jornal e constatar dezenas de queimadas nas florestas, a poluição nas cidades, mares e rios, o crescimento exacerbado da população mundial e a conseqüente necessidade de uma maior produção de alimentos, o que contrasta com a real situação da agricultura e da pecuária.

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988 o meio ambiente passou a ser considerado direito fundamental do homem, em busca de proteger o direito essencial à vida. Logo, torna-se necessário a utilização de políticas públicas para defesa dos recursos ambientais e desenvolvimento humano e econômico de forma sustentável.

Em seu art. 225, *caput*, a Carta Magna confere à coletividade e ao Poder Público o dever de preservar e defender o direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado, de uso comum do povo e fundamental para a qualidade de vida.

Segundo informações da Reuters<sup>1</sup>, a arrecadação tributária no ano de 2014 ficou em 1,188 trilhão de reais. O tributo, como se vê, não deve ser limitado a apenas a constatação de números elevados obtido pelo Estado, ele é um instrumento poderoso para o desenvolvimento da sociedade e, conseqüentemente, para proteção do meio ambiente.

Não é dispendioso salientar que o desenvolvimento econômico depende do meio ambiente, em face dos seus recursos naturais.

No mundo todo já existe tributos específicos relacionados à proteção ambiental. No Brasil o ICMS-ecológico, que não se trata de novo imposto, é um exemplo deste tipo de tributo e tem obtido resultados positivos.

Os questionamentos que guiarão essa monografia são: como seria esse uso? Seria necessário a criação de novo imposto? Qual tipo de tributo pode ser usado? Quais conseqüências positivas para o meio ambiente?

---

<sup>1</sup> Disponível em: <http://br.reuters.com/article/businessNews/idBRKBN0L126220150128>. Acesso em 10/03/2015.

É possível sim o uso do Imposto de Importação, Imposto de Renda, Imposto de Exportação, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, Imposto sobre Produto Industrializado, entre outros, com características pro meio ambiente.

Deve ser afastada a intenção de criação de uma nova espécie de tributo, visto que a carga tributária no país já ser elevadíssima. Além de tudo traria indignação da população e afastamento de empresas internacionais, o que prejudicaria a economia local.

A abordagem do tema será dividida em 3 capítulos, o primeiro cuidará de falar sobre o meio ambiente na Constituição Federal de 1988, um relato histórico e evolutivo da proteção ambiental bem como uma explanação sobre os principais princípios existentes no Direito ambiental.

O segundo capítulo tratará sobre os tributos existentes e sua possibilidade de aplicação contra danos ambientais, bem como os princípios que envolve o direito tributário. A extrafiscalidade também será arguida como forma de defesa ambiental, uma vez que trata de uma forma de proteção anterior ao dano.

Por fim, o terceiro capítulo falará sobre como está ocorrendo a tributação ambiental na atualidade, tanto no direito comparado, como no direito brasileiro e tratará sobre alguns casos de tributos usados em prol da defesa ambiental.

## 2 MEIO AMBIENTE NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

### 2.1 Considerações iniciais

Com o decurso do tempo, os homens sofreram uma constante evolução e para satisfazer suas ilimitadas necessidades foram retirando do meio ambiente natural os seus frutos.

A preocupação com o meio ambiente tornou-se prioridade com a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano, realizada em Estocolmo, Suécia, em 1972. Desde então, foram criados dezenas de tratados e convenções internacionais para proteção ambiental, impulsionando também o ordenamento jurídico nacional, que buscou organizar o tema.

No Brasil, a consciência sobre a conservação do patrimônio ambiental só surgiu com a criação da Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, criada a partir da Lei 6.938/81, e em seguida com a Constituição Federal de 1988, ratificou essa proposta da preservação.<sup>2</sup>

O direito fundamental à proteção do meio ambiente revela claramente a superação dos ideais individualistas<sup>3</sup>, característica da sociedade contemporânea, a qual passou a ser expressamente consagrada na Lei Maior de um sem-número de países, dando sustento ao desenvolvimento do que se costumou chamar de “Estados Ambientais”<sup>4</sup>, representados pelo modelo estatal pós-social, que toma por ideal a busca do desenvolvimento sustentável.

Tal evolução produziu efeitos extremamente positivos no cenário brasileiro, refletindo sobre as camadas culturais da sociedade e na criação de amplos valores ecológicos constitucional e jurisprudencial protegidos.

Entre o dia 1 e 12 de janeiro de 1992, houve a realização da ECO/92 no Rio de Janeiro que contou com a presença de mais de 170 governos, com a finalidade de proteger o meio ambiente. A principal contribuição dessa conferência foi a introdução dos princípios do desenvolvimento sustentável, do poluidor-pagador e do princípio da precaução.

A Carta Magna de 1988 define, no artigo 225, o meio ambiente ecologicamente equilibrado como direito de todos e determinando que seja de uso comum do povo e essencial

---

<sup>2</sup> Revista da FARN, Natal, v. 8, n ½, p. 203-225, jan./dez. 2009.

<sup>3</sup> PIOVESAN, Flavia C. O direito ao meio ambiente e a Constituição de 1988: diagnóstico e perspectivas, p. 78; DIAS, José Eduardo de O. F. Tutela Ambiental e contencioso administrativo, p. 33-34.

<sup>4</sup> DA COSTA TUPIASSU, Lise Vieira. Tributação Ambiental: A utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável. Ed. Renovar. p. 49. 2006

à sadia qualidade de vida, devendo o cidadão juntamente com o Poder Público promover a sua preservação e defesa.

Assim como o artigo 170, IV, que assim dispõe:

Art. 170 da CF: A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:[...] IV – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação.

Revela-se, portanto, a intenção do legislador em proteger o meio ambiente, buscando a sua utilização de forma sustentável e preservando para as futuras gerações.

## 2.2 Desenvolvimento e meio ambiente enquanto princípios da ordem econômica

É inviável enxergar o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado de uma forma isolada. Isto, porque, como todos os fenômenos sociais, sobretudo os ligados às ações estatais, as alterações ambientais produzem enormes reflexos no mercado e na economia, sendo o meio ambiente, a um só tempo, palco e combustível para as ações econômicas.

O direito de desenvolvimento e o direito a um meio ambiente saudável devem caminhar lado a lado, uma vez que é através dos recursos da natureza que o homem poderá construir suas ambições.

Conforme COSTA TUPIASSU, “existe um círculo vicioso ligando pobreza, subdesenvolvimento e degradação ambiental, pois a falta de boas condições sanitárias, por exemplo, provoca, o acúmulo de detritos nos rios e áreas urbanas, comprometendo a saúde da população; a falta de bons sistemas de transporte público origina o excesso de veículos nos grandes centros, aumentando enormemente a poluição atmosférica e destruindo a camada de ozônio. Ou seja, uma grande parte dos problemas ambientais decorre das condições de pobreza.”.

Deste modo, se já não bastasse tratar-se de direitos fundamentais, o desenvolvimento econômico e a proteção ao meio ambiente encontram-se harmonizados na Carta Magna,

enquanto fatores indispensáveis para a otimização do sistema econômico e social do Brasil, transformando-se em princípios vetores<sup>5</sup> do ordenamento jurídico.

Contudo, as atividades econômicas exercidas no mundo todo, segue a parte dos ideais que lhes parece ideológica e lucrativamente conveniente dos princípios constitucionais. RÔMULO DE FREITAS assim descreve. “...uma visão mercantil egoísta e predatória de exploração ilimitada dos recursos naturais, (...) gerando a exaustão da natureza, a incompreensão sistêmico-econômica, o desemprego e o crescente aumento de impostos”.<sup>6</sup>

Há de se entender que o desenvolvimento sustentável é aquele que procura satisfazer as necessidades da geração atual, sem comprometer a capacidade das gerações futuras de satisfazerem as suas próprias necessidades, ou seja, é aquele que possibilita que as pessoas agora e no futuro, vivam de forma satisfatória e atinjam um nível mínimo de desenvolvimento social, econômico e de realização humana e cultural, fazendo ao mesmo tempo, um uso razoável dos recursos da terra e preservando as espécies.

Amaral (2007, p. 33) ao conceituar desenvolvimento sustentável ensina que:

Desenvolvimento sustentável é aquele que assegura as necessidades da presente geração sem comprometer a capacidade das gerações futuras de resolver suas próprias necessidades. A presente geração tem o dever de deixar para as futuras gerações um meio ambiente igual ou melhor do que aquele que herdou da geração anterior. Constata-se da leitura do art. 225 da CF/88 que a futura geração possui o direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado, além de constituir também em uma justiça intergeracional, pois essa futura geração precisa de um meio ambiente saudável para atender suas necessidades.

Extrai-se que desenvolvimento sustentável é assegurar as necessidades da atual geração sem comprometer as futuras gerações.

### 2.3 Evolução histórica da proteção ambiental

Com a exploração desenfreada dos recursos ambientais e a falta de consciência de preservação fez-se necessária que o homem tutelasse o meio ambiente e criasse meios e

---

<sup>5</sup> GRAU, Eros Roberto. A ordem Econômica na Constituição de 1988, pgs. 245, 258, 281. Ed. 11. São Paulo. Ed. Malheiro, 2005

<sup>6</sup> Disponível em [www.jus.com.br/revista/texto/1724/imposto-uma-perspectiva-ecologica/3](http://www.jus.com.br/revista/texto/1724/imposto-uma-perspectiva-ecologica/3). Acesso em: 10/03/2015.

métodos efetivos para que seja conciliável o desenvolvimento das satisfações pessoais e sociais com o cuidado e a melhor utilização dos recursos ofertados pelo meio ambiente.

Para melhor compreensão da evolução histórica da proteção ambiental, primeiro será discutido a tutela no âmbito internacional e após no plano interno do Brasil.

Um dos marcos da discussão em matéria ambiental foi o relatório *The Limits of Growth* (Os limites do crescimento), publicado no final da década de 60 por cientistas do Massachusetts Institute of Technology – MIT, que constituiu o primeiro grande alerta<sup>7</sup>. Esse estudo mostrou que no ritmo que a industrialização andava o planeta estaria escasso em no máximo cem anos.

Em junho de 1972, na cidade de Estocolmo, foi realizada a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano, com a participação de 113 países, 250 organizações não governamentais e organismos da ONU. Tendo como principais resultados a criação do Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente - PNUMA<sup>8</sup> e a aprovação da Declaração sobre o Meio Ambiente Humano.<sup>9</sup>

Em 1975 entrou em vigor a Convenção de Ramsar, realizada em 1971 na cidade de Ramsar. Seu objetivo principal é evitar a degradação das zonas úmidas e promover a sua conservação. A Convenção de Ramsar conta hoje com 160 partes contratantes.<sup>10</sup>

Em 1973 na cidade de Washington, tivemos a Convenção sobre Diversidade Biológica (CITES), a Convenção controla e/ou proíbe o comércio internacional de espécies ameaçadas, e inclui cerca de 5.000 espécies animais e 29.000 espécies de vegetais.<sup>11</sup>

Para criar direitos e obrigações em relação aos oceanos e aos recursos marinhos, em 1982 foi realizada a Convenção das Nações Unidas sobre o Direito do Mar – UNCLOS. A Convenção trata do espaço oceânico e das diversas modalidades de sua utilização, como o sobrevoo, conservação, exploração de recursos, navegação, bem como o tráfego marítimo.

Visando proteger a camada de ozônio, 2 reuniões foram realizadas, em 1985 houve a Convenção de Viena e posteriormente o Protocolo de Montreal, em 1989, sobre as substâncias que destroem a camada de ozônio tendo a adesão de 46 países.

---

<sup>7</sup> MILARÉ, Édis. *Direito do ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário*. 5. Ed. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2007.

<sup>8</sup> United Nations Environment Programme. Disponível em: < [www.unep.org](http://www.unep.org) >. Comitê Brasileiro do Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente. Disponível em: 10/03/2015.

<sup>9</sup> A Convenção de Estocolmo também aprovou um Plano de Ação, composto de 109 recomendações, tendo por base a cooperação internacional em matéria de meio ambiente e destinado a possibilitar a implementação da Declaração de Princípios. No entanto, esse Plano não teve repercussão prática relevante.

<sup>10</sup> Ramsar Convention Bureau. Disponível em: < [www.ramsar.org](http://www.ramsar.org) > (Acesso em 10/03/2015)

<sup>11</sup> Convention on International Trade in Endangered Species of Wild Fauna and Flora. Disponível em: < [www.cites.org/eng/disc/species.php](http://www.cites.org/eng/disc/species.php) > (Acesso em 10/03/2015)

Vale lembrar, uma das mais importantes que é a Conferência da Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento, também conhecida como “Cúpula da Terra” ou ECO-92, realizada no Rio de Janeiro, abordou questões como proteção da atmosfera, suprimento de água doce, recursos marinhos, controle dos solos, conservação da diversidade biológica e biotecnológica, erradicação da pobreza, qualidade de vida e proteção das condições de saúde.

A Rio 92 oficializou a expressão “desenvolvimento sustentável”, quis mostrar aos países da necessidade de reverter o crescente processo de degradação do Planeta, mediante a consideração da variável ambiental nos processos de elaboração e de implementação de políticas públicas e da adoção, em todos os setores, de medidas tendentes a garantir a compatibilização do processo de desenvolvimento com a preservação ambiental.<sup>12</sup>

No ano de 1992, a Convenção sobre a Diversidade Biológica – CDB foi assinada por 156 Estados, consistindo em um acordo mundial sobre a conservação e o uso sustentável da diversidade biológica.

Em 1990, o IPCC (Painel intergovernamental sobre Mudanças do Clima) publicou o relatório intitulado “First Assessment Report”, no qual afirmou que a humanidade estava ameaçada em virtude da mudança climática e convocou os Estados para um tratado internacional sobre o assunto. Entrando, assim, em vigor no dia 21.03.1994 a Convenção sobre Mudança do Clima. Até junho de 2006, havia sido ratificado por 189 países. Tem como objetivo alcançar, de conformidade com as disposições pertinentes da Convenção, a estabilização das concentrações de gases de efeito estufa na atmosfera em um nível que impeça uma interferência antrópica perigosa no sistema climático. Esse nível deve ser alcançado num prazo suficiente que permita aos ecossistemas adaptarem-se naturalmente à mudança de clima, assegurando que a produção de alimentos não seja ameaçada e que permita o prosseguimento do desenvolvimento econômico de maneira sustentável. Prever, evitar ou minimizar as causas da mudança de clima e mitigar os efeitos negativos.<sup>13</sup>

O Protocolo de Kyoto foi firmado em 1997 na Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima. Visou controlar os gases geradores do efeito estufa, tendo seus assinantes além de reduzir a emissão dos gases, o dever de investir em programas de desenvolvimento verde.

---

<sup>12</sup> MILARÉ, Édís. Direito do ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário. 5. Ed. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2007.

<sup>13</sup> Ministério do Meio Ambiente. Disponível em <[www.mma.gov.br/port/gab/asin/inter35.html](http://www.mma.gov.br/port/gab/asin/inter35.html)> (Acesso em: 10/03/2015)

Em 2002, a Cúpula Mundial sobre o Desenvolvimento Sustentável, também conhecida como RIO+10, reuniu-se na cidade de Johannesburgo, na África do Sul, objetivou implementar o desenvolvimento sustentável e a proteção da biodiversidade através de medidas eficazes. Contudo, houve falta de vontade política por parte dos países ricos em arcar com as suas responsabilidades, caso visível foi a dos Estados Unidos que obstruiu avanços e questionou acordos discutidos e aceitos na RIO 92.

No Brasil, é possível observar a existência de tutela ainda no período monárquico, em 1500, através das leis que tipificavam como crime de injúria ao rei o corte de árvores de fruto. Em 1808, houve promessas de libertação para os escravos que denunciassem o contrabando e corte do pau-brasil.

O Código Civil de 1916 estabeleceu alguns conteúdos ecológicos o que estimulou a criação de legislação ambiental. Posteriormente, a Constituição Federal de 1934, de 1937, de 1967 e de 1969 estabeleceram tutela para as belezas naturais, ao patrimônio histórico, artístico e cultural, e disciplinaram competência para a tutela das riquezas do solo e subsolo, águas, caça, floresta e pesca.<sup>14</sup>

A maior conscientização sobre a conservação do meio ambiente surgiu em 31 de agosto de 1981 com a edição da Política Nacional do Meio Ambiente (Lei nº 6.938). Essa lei incorporou e aperfeiçoou normas estaduais já vigentes e instituiu o Sistema Nacional do Meio Ambiente – SISNAMA, atribuindo aos Estados a responsabilidade maior na execução das normas protetoras do meio ambiente.<sup>15</sup>

A Lei Maior de 1998, no artigo 225, estabelece os princípios gerais relativos ao meio ambiente, prevendo combate aos tipos de degradação ambiental, assim como sanções aos responsáveis por tais atos.

A respeito da tutela ambiental erigida pela Constituição Federal de 1998, José Afonso da Silva discorre:

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.<sup>16</sup>

---

<sup>14</sup> ANTUNES, Paula de Bessa. Direito Ambiental. 10 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2007, p. 52.

<sup>15</sup> MILARÉ, Édis. Direito do ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário. 5. Ed. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2007, p. 310.

<sup>16</sup> SILVA, José Afonso da. Direito Ambiental. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p 25.

A legislação interna é ampla e contém regras e princípios norteadores que abrangem as mais diversas situações de destruição ambiental. Contudo, a problemática se passa na dificuldade na contenção e repressão das ações que ameacem a tutela ambiental.

O seu maior problema é que as leis são esparsas e retalhadas, editadas em épocas diferentes sob motivos diversos, o que se vê choques e insegurança jurídica gerada por essa incompatibilidade de textos normativos, uma vez que é difícil de saber o que foi revogado ou não. Sobre o tema, 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.<sup>17</sup>

Por isso, não basta que o Capítulo do meio ambiente da Constituição Federal seja o mais avançado do mundo é preciso que haja harmonia entre as legislações infraconstitucionais para que haja uma maior e melhor utilização de seus preceitos e ordenamentos.

## 2.4 Princípios ambientais

### 2.4.1 Princípio do desenvolvimento sustentável

O termo ganhou força em 1987, com a publicação do Relatório *Nosso Futuro Comum*, conhecido como relatório *Brundtland*. Este estabeleceu conexões claras não apenas entre desequilíbrio ambiental e pobreza, mas, principalmente, entre a política e o modo de organização social que leva à deterioração ambiental.

Tal princípio se consolidou em 1992, durante a ECO/92, evento no qual foi editada a agenda 21, na tentativa de fazer compatível o crescimento econômico e a conservação do meio

---

<sup>17</sup> MILARÉ, Edis. Direito do ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário. 5. Ed. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2007, p. 747.

ambiente, ou seja, desenvolver-se sem destruir. A ideia é que os humanos devem compartilhar e cuidar do planeta, ou seja, usar a natureza sem extrapolar os limites por ela suportados.

A Comissão Mundial de Meio Ambiente Sustentável conceitua “desenvolvimento sustentável” da seguinte forma:

[...] aquele que satisfaz as necessidades presentes, sem comprometer a capacidade das gerações futuras de suprir as suas próprias necessidades. Viver de forma sustentável é aceitar o dever da busca da harmonia com as outras pessoas e com a natureza. Regras básicas: as pessoas devem compartilhar e cuidar do Planeta Terra; a humanidade não deve tomar da natureza mais do que a natureza pode repor. Isto, por sua vez, significa a adoção de estilos de vida e caminhos, para o desenvolvimento, que respeitem e funcionem dentro dos limites da natureza. Pode-se fazê-lo sem rejeitar os muitos benefícios trazidos pela tecnologia moderna, contanto que esta funcione dentro de limites.<sup>18</sup>

Com isso, deve-se superar o mito de que desenvolvimento econômico e a proteção ambiental não são compatíveis. Sobre isso Cristiane Derani, brilhantemente dispõe:

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.<sup>19</sup>

Logo, observa-se que um não é entrave da outro, ambos são possíveis de coexistir, mais que isso, devem coexistir. Uma vez que não existe desenvolvimento sem as matérias-primas oferecidas pela natureza.

Poderia se dizer, assim como MODÉ, que o desenvolvimento sustentável foi incorporado à Constituição Brasileira antes mesmo da ECO-92, em suas palavras: “(...) seja ao tomar-se a redação dada ao *caput* do art. 225 em que se encontra a preocupação de manutenção de um meio ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações, seja ainda por ter o legislador constituinte firmado como princípio conformador da ordem econômica (art. 170, VI) a defesa do meio ambiente”<sup>20</sup>

---

<sup>18</sup> FILHO, W. R.; BERNARDO, C. Guia prático do direito ambiental. 3. Ed. Rio de Janeiro: Lumen júris, 2002. P. 7-8.

<sup>19</sup> DERANI, Cristiane. Direito Ambiental Econômico. 3 ed. São Paulo: Max Limonad, 2007, p. 132.

<sup>20</sup> MODÉ, Fernando Magalhães. Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente. Curitiba: Juruá, 2004 P. 62.

#### 2.4.2 Princípio do poluidor-pagador (*polluter pays principle*)

O princípio foi construído no começo da década de 70 pela OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico). Perceberam que o poluidor é que deveria arcar com os custos da instalação de medidas de controle de poluição. Sobre o redirecionamento dos custos, a OCDE assim explicou:

“O princípio a ser usado para que os custos da prevenção da poluição e das medidas de controle encoraje o uso racional dos recursos ambientais escassos de forma a evitar distorções no comércio e nos investimentos internacionais, se chama “princípio do poluidor-pagador”. O princípio significa que o poluidor deve arcar com as despesas de execução das medidas acima decididas de acordo com as autoridades públicas para assegurar que o meio ambiente fique em um estado aceitável. Em outras palavras, os custos dessas medidas devem ser refletidos no custo dos bens e serviços que causam poluição na produção e/ou consumo. Essas medidas não devem vir acompanhadas de subsídios o que criaria significativas distorções no comércio internacional e investimento.”<sup>21</sup>

Conclui-se que o princípio nasceu a partir de dois fundamentos econômicos. Primeiro o da eficiência econômica, imputar os custos da poluição ao poluidor como forma de fazê-lo evitar a poluição para evitar gastos. E segundo evitar distorções comerciais, impedindo que um país conceda subsídios para a adoção de medidas ambientais que signifique uma vantagem comercial para as empresas daquele país em relação aos demais.

Utiliza-se como base a vocação redistributiva do Direito Ambiental, sobre essa vocação assinala Ramón Martín Mateo (*Derecho ambiental*, p. 87):

“Um dos aspectos fundamentais no Direito Ambiental é a tentativa de correção das deficiências que apresenta o sistema de preços, sobre tudo como é notório nas economias de cunho liberal a interiorização dos custos que representam para a coletividade os bens e produtos nos grandes ciclos naturais. Só serão alcançados resultados ambientalmente aceitáveis se o direito conseguir canalizar os recursos para compensar os prejudicados, em último caso, e para financiar a criação de instalações para evitar a contaminação. Quais serão as medidas apropriadas, será assunto sobre qual deverá recair um pronunciamento político que leve em conta os princípios ideológicos que

---

<sup>21</sup>“The principle to be used for allocating costs of pollution prevention and control measures to encourage rational use of scarce environmental resources and to avoid distortions in international trade and investment is the so-called ‘Polluter-Pays Principle’. The Principle means that the polluter should bear the expenses of carrying out the above mentioned measures decided by public authorities to ensure that the environment is in an acceptable state. In other words, the cost of these measures should be reflected in the cost of goods and services which cause pollution in production and/or consumption. Such measures should not be accompanied by subsidies that would create significant distortions in international trade and investment.” MILNE, Janet E., *Environmental Taxation: why Theory matters in Milne, Janet E. e DEKETELAERE, Kurt, critical issues in Environmental taxation: International and Comparative Perspectives*: V. 1, Richmond, 220, p. 5-6.

estimulem o sistema, as características da economia e os mecanismos que funcionam para distribuição de bens e serviços. Quem poluiu é quem deve pagar, como afirmado no famoso princípio (quem polui, paga), seja o produtor ou consumidor, o Direito Ambiental deve assumir a responsabilidade por este problema, fornecendo os instrumentos de política adequados para a efetividade dos critérios adotados.<sup>22</sup>

Por essa teoria de que os custos sociais externos que acompanham o processo produtivo precisam ser internalizados, vale dizer, que os agentes econômicos devem leva-los em conta ao elaborar os cursos em produzir e assumi-los. Ou seja, busca-se imputar ao poluidor o custo social da poluição por ele gerada, engendrando um mecanismo de responsabilidade por dano ecológico, abrangente dos efeitos da poluição não somente sobre bens de pessoas, mas sobre toda a natureza.<sup>23</sup> É a chamada internalização dos custos externos.<sup>24</sup>

Esse princípio não visa permitir que a poluição seja possível ao pagar determinado valor, nem apesar receber a título meramente “indenizatórios” pelos danos sofridos, tem sim como intenção o poder coercitivo e inibitório do dano ambiental.<sup>25</sup>

Este princípio indica que o poluidor deverá suportar o custo das medidas tomadas pelo poder público para assegurar a preservação do meio ambiente. Assim, tendo por base o princípio poluidor-pagador, busca-se responsabilizar diretamente o poluidor pela reparação dos danos causados, alijando o fardo econômico que a poluição coloca sobre os poderes públicos.<sup>26</sup>

O item 16 da Declaração do Rio de Janeiro, firmada em 1992, dispõe que as autoridades nacionais devem esforçar-se para promover a internalização dos custos de proteção do meio ambiente e o uso dos instrumentos econômicos, levando-se em conta o conceito de que o poluidor deve, em princípio, assumir o custo da poluição, tendo em vista o interesse público, sem desvirtuar o comércio e os investimentos internacionais. No mesmo sentido a antiga

---

<sup>22</sup> “Uno de los aspectos cardinales del Derecho Ambiental es precisamente su intento de corrección de las deficiencias que presenta el sistema de precios, sobre todo como es lógico en las economías de cuño liberal para interiorizar los costos que suponen para la colectividad la transmisión de residuos y subproductos a los grandes ciclos naturales. Sólo podrán conseguirse resultados ambientalmente aceptables si este Derecho consigue canalizar recursos para compensar en último extremo a los perjudicados, y para financiar el establecimiento de instalaciones que eviten la contaminación. Cuáles sean las medidas apropiadas, será materia sobre la que habrá de recaer un pronunciamiento político que tenga en cuenta los principios ideológicos que animen al sistema, las características de su economía y los mecanismos que en él funcionen para la distribución de bienes y servicios. Sea el contaminador el que deba pagar, como reza el principio aparentemente más propugnado (quien contamina, paga), sea el usuario o el consumidor, el Derecho ambiental debe responsabilizarse de esta problemática aportando los instrumentos normativos adecuados para la efectividad de los criterios adoptados”

<sup>23</sup> MILARÉ, Édís. *Direito do ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário*. 5. Ed. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2007.

<sup>24</sup> Michel Priuer, *ob. cit.*, p. 145.

<sup>25</sup> Ver a obra: Ramón Martín Mateo. *Tratado de derecho ambiental*. Madrid: Trivium, 1991, p. 240.

<sup>26</sup> OCDE, *Le principe pollueur-payeur*, p.9.

Câmara Internacional do Comércio firmou orientação, durante o WICEN II (Roterdã – 1992), para que os agentes econômicos aperfeiçoem o princípio do poluidor-pagador.<sup>27</sup>

No Brasil, a Lei da Política Nacional do Meio Ambiente, de 1981, acolheu o princípio, quando prevê a “imposição, ao poluidor e ao predador, da obrigação de recuperar e/ou indenizar os danos causados”.<sup>28</sup>

#### 2.4.3 Princípio da precaução

Tal princípio impõe a adoção de um prévio juízo de valor sobre a real necessidade de implementação de atividades tendenciosamente prejudiciais ao meio ambiente, ainda que não existam provas cientificamente conclusivas sobre seu caráter degradante<sup>29</sup>, colocando em um grau elevado a necessidade de planificação das atividades produtivas, visando a garantia da qualidade de vida não apenas o presente, mas abarcando a sociedade futura.<sup>30</sup>

Fernando Magalhães Modé, assim se manifesta:

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 uma atividade específica possa vir a causar, determinando a aplicação da norma *in dubio pro salute* ou *in dubio pro natura*.<sup>31</sup>

Ressalte-se que a incerteza milita em favor do ambiente, carreando-se ao interessado o ônus de provar que as intervenções pretendidas não trarão consequências danosas ao meio. Vale, ainda, salientar que numa análise econômico-ambiental, os prejuízos potenciais superam em muito o benefício a ser obtido caso não haja precaução.<sup>32</sup>

<sup>27</sup> DA COSTA TUPIASSU, Lise Vieira. *Tributação Ambiental: A utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Ed. Renovar. p. 82. 2006

<sup>28</sup> Lei nº 6.938 de 31 de agosto de 1981.

<sup>29</sup> “A sua irrupção reflecte a crescente sensibilização para os riscos inerentes à complexificação constante e vertiginosa da realidade social e a consciência da necessidade de identificar e gerir a incerteza científica.” MARTINS, Ana Gouveia e Freitas. *O princípio da precaução no direito do ambiente*, p. 12.

<sup>30</sup> DA COSTA TUPIASSU, Lise Vieira. *Tributação Ambiental: A utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Ed. Renovar. p. 87. 2006

<sup>31</sup> MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2004, p. 51-52.

<sup>32</sup> “The assumption behind the enforcement of such a standard would be that future effects of current discharges/emissions are unknown, but may in the future impose significant cost burdens. The implication of this approach is that all potentially hazardous releases are considered an unacceptable risk to the future safety the

A omissão de medidas de precaução, em caso de risco de dano ambiental grave ou irreversível, foi considerada pela Lei 9.605/98 (Lei dos Crimes Ambientais) como circunstância capaz de sujeitar o infrator a reprimenda mais severa, idêntica à do crime de poluição qualificado pelo resultado (art. 54, §3º). Igualmente, a Lei 11.105/2005 (Lei da Biossegurança) também fez menção expressa ao princípio em suas exposições preliminares e gerais, ao mencionar como diretrizes “o estímulo ao avanço científico na área de biossegurança e biotecnologia, a proteção à vida e à saúde humana, animal e vegetal, e a observância do princípio da precaução para a proteção do meio ambiente” (art.1º, *caput*).<sup>33</sup>

#### 2.4.4 Princípio da prevenção

Nesse princípio pressupõe que determinada atividade possui potencialidade ou efetividade lesiva ao meio ambiente, mas ainda assim é permitida por ser uma atividade essencial para o desenvolvimento da sociedade, contudo, essa atividade deve ser feita em conformidade com as normas ambientais para prevenir e recuperar os danos ao meio ambiente. Portanto, quando se sabe 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, entre outros, visando evitar danos.

Contudo, essas medidas acautelatórias não poderão representar um entrave nem uma vedação total do desenvolvimento de certas atividades fundamentais à sociedade, de acordo com o princípio do desenvolvimento sustentável. Paulo Henrique do Amaral sintetiza 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.<sup>34</sup>

Por isso, prevendo o perigo de fato, deve ser preventivamente utilizados, tanto pela sociedade como pelo poder público, posturas que evitem, ou reduzam o máximo possível, as agressões que serão causados ao ambiente.

---

environment”. OPSCHOORS, Hans & TURNE, Kerry. Environmental economics and environmental policy instruments: introduction and overview, p. 17.

<sup>33</sup> MILARÉ, Édis. Direito do ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário. 5. Ed. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2007.

<sup>34</sup> AMARAL, Paulo Henrique do. Direito Tributário Ambiental. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p.74-75.

#### 2.4.5 Princípio da cooperação

Expressa a ideia de que, para a resolução dos problemas do ambiente, deve ser dada especial ênfase à cooperação entre o Estado e a sociedade, através da participação dos diferentes grupos sociais na formulação e na execução da política ambiental.<sup>35</sup>

O sentido de cooperação ambiental pode ser observado no artigo 225 da Constituição Federal de 1988, que prevê que a defesa do meio ambiente é dever tanto do poder público quanto da sociedade. No 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.

Cristiane Derani, conceitua:

Pode-se dizer que o princípio da cooperação é o 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.<sup>36</sup>

A cooperação pretende que a participação da população seja ativa de forma a cobrar a implementação das políticas ambientais que contemplem a aplicação das normas pro meio ambiente. Sendo necessário que haja ampla informação aos cidadãos.

A relação desse princípio com a tributação ambiental é estreita. Uma vez que todos têm a obrigação de contribuir com as despesas do Estado para a proteção ambiental. Para que seja desenvolvidas políticas de prevenção, sustentabilidade e reparação é necessário um gasto, que geralmente são valores muito altos, e todos esses custos saem dos cofres públicos, portanto, nada mais ideal que a população contribua para que a finalidade da preservação ambiental esteja sempre em foco, já que é um assunto que não se limita apenas a sociedade em que vivemos, mas também com a que ainda irá por vir.

Serve de exemplo de aplicação do princípio o art. 3º, *caput*, da Resolução CONAMA 237/1997, que prevê a realização de audiências públicas no curso do procedimento de licenciamento o ambiental.

---

<sup>35</sup> MILARÉ, Édís. Direito do ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário. 5. Ed. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2007.

<sup>36</sup> DERANI, Cristiane. Direito Ambiental econômico. 3 ed. São Paulo: Max Limonad, 2007, p.162.

### 3 TRIBUTAÇÃO E EXTRAFISCALIDADE AMBIENTAL

#### 3.1 Dos princípios de direito tributário

Segundo Celso Antônio Bandeira de Melo, “princípio é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas, compondo-lhes o espírito e servindo de critério para a sua exata compreensão e inteligência exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico”.<sup>37</sup>

Não há um rol de princípios expressos nem na Constituição Federal e nem no Código Tributário Nacional. Nota-se que as limitações constitucionais ao poder de tributar é normalmente intitulada como princípios, o que não está correto uma vez que nela se encontra além de princípios algumas regras, que são aquelas que podem ou não ser aplicada ao caso concreto.

##### 3.1.1 Princípio da legalidade

Usa como base o artigo 5º, II da Constituição Federal que determina que “ninguém será obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

Essa reserva legal é abordada no art. 150, I, da Lei Maior proibindo que os entes federados exijam ou aumentem tributo sem lei anterior que o estabeleça. Esse princípio consolida os princípios da segurança jurídica e obediência do Estado às leis.

Há de notar que existem exceções quanto a necessidade da lei em espécie para o aumento de alíquotas de certos tributos. Tais exceções são facilmente observadas em alguns tributos extrafiscais, aqueles que são usados como reguladores de mercado, como é o caso do Imposto de Importação, Imposto de Exportação, Imposto sobre Produto Industrializado e Imposto sobre Operações Financeiras.

Essas exceções previstas permitem que o governo busque sempre o desenvolvimento sustentável, tutelando o meio ambiente e crescendo a economia nacional.

##### 3.1.2 Princípio da isonomia

---

<sup>37</sup> ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado. 6. ed. rev. Rio de Janeiro: Ed. Método, 2012. p. 83.

Prescreve que todos os contribuintes devem ser tratados igualmente na medida de suas desigualdades, sobre o tema Rui Barbosa assevera:

“A regra da igualdade não consiste senão em quinhoar desigualmente aos desiguais, na medida em que se desiguam. Nesta desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdadeira lei da igualdade. O mais são desvarios da inveja, do orgulho, ou da loucura. Tratar com desigualdade a iguais, ou a desiguais com igualdade, seria desigualdade flagrante, e não igualdade real”.<sup>38</sup>

Encontra-se esculpido no art. 5º e 150, II da Constituição Federal, sendo uma proteção individual para todos os cidadãos brasileiros e dos estrangeiros residentes no país, que obriga a igualdade perante a lei mas que essa igualdade poderá vir a ser suprimida em certos casos.

O que a lei não pode fazer seria tratar de modo desigual as pessoas que estejam nas mesmas condições factuais. Porém essas condições devem ser analisadas caso a caso, a generalização poderia facilmente desfazer a justiça fiscal e criar uma desigualdade não pretendida por lei.

### 3.1.3 Princípio da capacidade contributiva

A capacidade contributiva é o principal parâmetro a ser considerado para avaliar a desigualdade para o tratamento perante as pessoas. Inegavelmente seu conceito está atrelado ao do princípio da isonomia. A Constituição no art. 145, §1º trata o tema sendo sua essência estabelecer, sempre que possível, impostos de forma pessoal e segundo a capacidade econômica do contribuinte.

Bernardo Ribeiro de Moraes, conceitua:

“O princípio da capacidade contributiva, pelo qual cada pessoa deve contribuir para as despesas da coletividade de acordo com a sua aptidão econômica, ou capacidade contributiva, origina-se do ideal de justiça contributiva”.<sup>39</sup>

Esse princípio inspira-se na ordem natural das coisas: onde não houver riqueza é inútil instituir imposto, do mesmo modo que em terra seca não adianta abrir poço à busca de água.<sup>40</sup>

Diante disso, a capacidade contributiva é fundamental para o Estado Democrático de Direito e imprescindível para a igualdade e justiça fiscal no Direito Tributário do país.

---

<sup>38</sup> ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado. 6. ed. rev. Rio de Janeiro: Ed. Método, 2012. p. 89.

<sup>39</sup> MORAES, Bernardo Ribeiro de. Compêndio de Direito Tributário. 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997. p.118

<sup>40</sup> AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2001. p.136.

### 3.1.4 Princípio da irretroatividade

É vedado aos entes tributantes cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado, dispõe o art. 150, III, a da Carta Magna.

A irretroatividade tributária gera a impossibilidade que a nova lei mais onerosa no âmbito tributário venha a ser aplicadas a situações passadas. É inadmissível uma lei atingir situações que anteriormente não previa uma carga tributária mais elevada, tal fato refletiria na própria segurança jurídica tal situação.

Está estritamente conectado ao princípio da legalidade, uma vez que tem como preceito não cobrar impostos de fatos pretéritos a aplicação da lei, somente aplicando aos fatos futuros e conservando o direito adquirido, a coisa julgada e o ato jurídico perfeito.

### 3.1.5 Princípio da anterioridade

Disposto no art. 150, inciso III, b, da Lei Maior, tem como preceito a impossibilidade da União, Estados, Distrito Federal e Municípios cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou o aumentou, esse princípio existe para proteger o sujeito passivo permitindo o melhor planejamento das suas obrigações. Nas palavras de Sacha Calmon Navarro Coelho:

“[...] o princípio da anterioridade expressa a idéia de que a lei tributária seja conhecida com antecedência, de modo que os contribuintes, pessoas naturais ou jurídicas, saibam com certeza e segurança a que tipo de gravame estarão sujeitos no futuro imediato, podendo dessa forma organizar e planejar seus negócios e atividades.”<sup>41</sup>

Entendimento pacífico na doutrina e nos tribunais é que a diminuição, extinção, a mera atualização monetária do valor do tributo ou da sua base de cálculo e a mudança do prazo para pagamento de tributo, mesmo antecipando-o, não precisam sujeitar-se ao princípio da anterioridade.

---

<sup>41</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro: comentários a Constituição e ao Código Tributário Nacional, artigo por artigo. 6ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001, p. 195.

A própria Constituição em seu art. 150, §1º e em outros dispositivos prevê exceções ao princípio da anterioridade como: imposto de importação, imposto de exportação, imposto sobre a produção industrial, imposto sobre operações financeiras, imposto extraordinários de guerra, empréstimos compulsórios, contribuições para financiamento da seguridade social, ICMS monofásico sobre combustíveis e CIDE-combustível.

Em 2003 foi acrescentado a alínea “c” no inciso III do art. 150 da Constituição, através da Emenda Constitucional nº 42, que passou a prever uma extensão do princípio da anterioridade, que se chama princípio da anterioridade nonagesimal ou noventena que por ele só poderá ser exigido o tributo se passado no mínimo noventa dias da data da publicação da lei que aumentar ou criar tributo.

Assim toda lei que criar ou majorar tributo deverá obedecer o princípio da anterioridade e noventena, sendo assim devendo a lei só ser exigível se cumulativamente for cobrado após noventa dias e no exercício financeiro seguinte.

Existem, também, exceções previstas na Constituição no art. 150, §1º que são sobre: imposto de importação, imposto sobre a exportação, imposto sobre operações financeiras, imposto extraordinários de guerra, empréstimos compulsórios, imposto de renda, base de cálculo do IPTU e do IPVA.

### 3.1.5 Princípio do não confisco

O confisco é a tributação excessivamente onerosa, não razoável, insuportável que absorve a própria essência da tributação.<sup>42</sup> O que a Constituição quer é vedar o uso do tributo com efeito de confisco e não que o tributo configure o confisco, vez que esta definição já é própria da definição de tributo. O confisco é punição e o tributo não pode ter caráter de sanção.

Sua conceituação é indeterminada e varia conforme a interpretação político-filosófica da situação cabendo ao juiz, em cada caso, avaliar a ocorrência ou não do confisco. De acordo com o STF o tributo não deve ser analisado isoladamente, uma vez que é possível que o peso individual não aparente ser confiscatório, mas ao ser juntado com outros tributos incidentes

---

<sup>42</sup> PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário: completo. 4. ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012. p. 66.

sobre a mesma manifestação de riqueza e cobrado pelo mesmo ente, a razoabilidade desapareça.<sup>43</sup>

Em relação às taxas, que têm caráter contraprestacional, o confisco deve ser observado comparando o preço gasto na atividade estatal com o valor cobrado na taxa.

E em relação às multas o Supremo Tribunal Federal já consolidou o entendimento que o princípio também será aplicado.

### 3.2 Do tributo

O art. 3º do CTN define o tributo da seguinte forma: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

A compulsoriedade deriva do poder inquisitivo do Estado, na qual com a imposição pela lei, que é fonte direta e imediata, torna-se irrelevante a vontade das partes em querer pagar ou não.

A sanção por ato ilícito é feita através das multas, o tributo não possui finalidade sancionatória, não sendo possível haver confusão entre os institutos.

A obrigação da instituição por lei é exatamente decorrente do princípio da legalidade e da segurança jurídica, expostos nos art. 5º, II e no art. 150, I, da Constituição Federal. A ideia vem direito norte-americano e é manifestada pelo brocardo “No taxation without representation” (não haverá cobrança de tributos sem representação).<sup>44</sup>

Por fim, não é discricionário ao agente tributário estabelecer juízo se é conveniente ou não a cobrança do tributo. A vinculação da obrigação é estabelecida em lei e ainda que não concorde com a cobrança deve efetua-la.

#### 3.2.1 Espécies de tributos

Há uma controvérsia na doutrina referente a classificação dos tributos a maior dela se refere a quantidades de tributos, a teoria tripartite divide os tributos em imposto, taxas e contribuições de melhoria conforme o art. 5º do CTN e a outra teoria chamada de pentapartida

---

<sup>43</sup> ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado. 6. ed. rev. Rio de Janeiro: Ed. Método, 2012. p.120.

<sup>44</sup> ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado. 6. ed. rev. Rio de Janeiro: Ed. Método, 2012. p.14.

acrescenta os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais. O Supremo Tribunal Federal adota a teoria da pentapartição, cabe salientar que os que adotam a teoria da tripartição entendem que as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios são tributos, possuindo natureza jurídica de taxas ou impostos, a depender da lei.

### 3.2.1 Impostos

Pelo art. 16 do Código Tributário Nacional o imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte.

Por ser possível o seu uso nos mais diversos fatos econômicos é tido como o tributo ambiental ideal, uma vez que a sua extrafiscalidade é capaz de conter as condutas criminosas que maculam o meio ambiente.

Todavia, a estrutura atual para criação e utilização do imposto atrapalha uma vinculada destinação pró-ambiente, tornando-se necessária uma reestruturação das regras para que logo no ato da criação seja possível a sua destinação ambiental.

Isso não impede que seja utilizado de critérios ambientais nos impostos, a maneira mais comum é através do princípio da seletividade que significa segundo Aliomar Baleeiro:

“discriminação ou sistema de alíquotas diferenciadas por espécies de mercadorias, como adequação do produto à vida do maior número dos habitantes do país. As mercadorias essenciais à existência civilizada deles devem ser tratadas mais suavemente, ao passo que as maiores alíquotas devem ser reservadas aos produtos de consumo restrito, isto é, supérfluo das classes de maior poder aquisitivo.”<sup>45</sup>

Por ser questão de interesse geral a utilização do princípio da seletividade deve ser indubitavelmente usado nas questões ambientais, uma vez que a própria Carta Magna no art. 225 impõe o dever de proteção e preservação a todas as pessoas, além de considerá-la essencial à sadia qualidade de vida.

Não resta dúvida que a aplicação do princípio deveria sempre levar em conta os princípios relativos às políticas ambientais para, assim, resguardar as relações entre o Sistema Constitucional Tributário e a defesa ambiental.<sup>46</sup>

---

<sup>45</sup> BALEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro, 1984, p 206.

<sup>46</sup> DA COSTA TUPIASSU, Lise Vieira. Tributação Ambiental: A utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável. Ed. Renovar. p. 146. 2006

Assim o IPI, por exemplo, poderia ter suas alíquotas indiretamente voltadas para a proteção ambiental criando uma estrutura que torne oneroso demais para o industrial a produção de bens degradantes, seja na origem ou na destinação. Deste modo, seria possível criar uma tabela, como já ocorre no IPI, elevando ou reduzindo a carga tributária sobre a produção do bem de acordo com a possibilidade de impacto a ser gerado.

Não há o que se questionar quanto a harmonia dessa essencialidade com o princípio do poluidor-pagador, ou seja, quem produzir algo que polua mais ou que contribua para uma escassez mais rápida do recurso natural sofrerá uma incidência tributária mais pesada.

Em contrapartida aquele que produzir bens que poluam menos, em que usem meios voltados para o desenvolvimento sustentável, ou que usem máquinas ecologicamente direcionadas a menor poluição, receberá uma redução da alíquota tributária em relação a aquele que produziu o mesmo objeto mas sem ter o cuidado e interesse de proteger o ambiente.

Com isso observa-se que é possível, apesar da estrutura hoje do sistema tributário, selecionar a valoração das alíquotas conforme a sustentabilidade ambiental através de doações para entidades com fins ambientais (ITCMD), ou produção de veículos menos poluentes (IPVA), ou prestação de serviços vinculadas à proteção do meio ambiente (ISS).

Contudo, a Constituição Federal no art. 167, IV determina que não pode haver uma vinculação da receita adquirida com os gastos de mesma natureza da base do tributo, ou seja, a destinação da receita do imposto não pode ser determinada. Em outras palavras, “está impedida a Administração Pública de vincular a destinação da arrecadação do imposto ambiental a atividades dessa natureza.”

É possível e vem sendo utilizado em vários países a tributação negativa como forma de defesa da natureza. Esse recurso utilizado se baseia principalmente na concessão de ajudas financeiras, isenções, subsídios, de forma a incentivar as iniciativas pró-ambiente ou de premiar aquelas que se destacam.

Essa atitude se integra ao princípio da prevenção existente no direito ambiental em que sabendo que o dano pode ocorrer deve ser tomadas as medidas que evitem a degradação.

Muito mais saudável e incentivador é premiar aquelas empresas que desenvolvem técnicas e produtos que cada vez mais causem menos poluição, ao invés de querer tributar uma madeireira que cortou lenhas de forma danosa a floresta, o que não evita o dano apenas haverá uma tentativa de reparo de modo que a ideia de prevenção é muito mais sadio para o ambiente.

Assim, pensando em obter incentivos fiscais ambientais, o sujeito voluntariamente tentará enquadrar-se na política fiscal, já que com o benefício ele poderá aumentar sua competitividade ou, simplesmente, mantê-la.

Por isso, as ajudas financeiras se traduzem em um ótimo mecanismo para possibilitar a adaptação das empresas às novas tendências de conservação ambiental, dando meios para que adotem tecnológicas mais avançadas.<sup>47</sup>

### 3.2.2 Taxas

De acordo com o art. 145, II da Constituição Federal a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.

Logo, a incidência da taxa é vinculada a uma atuação do Estado, específica e divisível, para com o sujeito passivo, exercida por dois meios: pelo poder de polícia ou por serviço público.

Ocorre que muitas vezes a taxa é instituída contendo vício e termina sendo considerada inconstitucional. Um exemplo disso é a Taxa de Fiscalização Ambiental (Lei 9.960/2000), que foi derrubada pelo Supremo Tribunal Federal, vez que o fato gerador era uma atividade dos sujeitos passivos e não uma ação Estatal.

Após a Lei 9.960/2000, entrou em vigor a Lei 10.165/00 que criou a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental que não apresentou os requisitos exigidos pela Constituição de ter uma contraprestação específica e divisível, sendo o fato gerador o exercício do poder de polícia pelo IBAMA.

As taxas devem ser progressiva de acordo com o custo dos serviços públicos ambientais voltados à carga de poluição gerada pelo contribuinte.

É possível citar como exemplo de taxa que deu certo a Taxa de Preservação Ambiental de Noronha, criada pela Lei 10.430/89 e modificada pela Lei 11.305/95. O art. 85 desta lei dispõe:

“Fica instituída a Taxa de Preservação Ambiental, destinada a assegurar a manutenção das condições ambientais e ecológicas do Arquipélago de Fernando de Noronha, incidente sobre o trânsito e permanência de pessoas na área sob jurisdição do Distrito Estadual.”

---

<sup>47</sup> DA COSTA TUPIASSU, Lise Vieira. Tributação Ambiental: A utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável. Ed. Renovar. p. 157. 2006

Sendo o fato gerador a utilização, efetiva ou potencial, por parte das pessoas visitantes, da infraestrutura física implantada no Distrito Estadual e do acesso e fruição ao patrimônio natural e histórico do Arquipélago de Fernando de Noronha.

A receita proveniente da cobrança da TPA será aplicada nas despesas realizadas pela administração na conservação das condições gerais e preservação dos locais turísticos e dos ecossistemas naturais.<sup>48</sup>

É possível considerar que a TPA apresenta resultados positivos quanto a sua finalidade extrafiscal, qual seja a orientação de comportamentos para que seja preservado o arquipélago.

### 3.2.3 Contribuição de melhoria

São tributos, vinculados a uma atividade estatal, decorrente de obras públicas. De modo que se houver uma valorização do imóvel em virtude da obra realizada pelo ente federativo, este poderá exigir uma cobrança de um valor sobre a valorização do imóvel, sendo o limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Entende-se que obras públicas são as manutenções, construções ou ampliações de bens imóveis, incorporados ou pertencentes ao erário público, que permitam a imediata fruição. Cada obra possibilita uma tributação para cada proprietário que se beneficiou da valorização decorrente.

Tal espécie tributária pode ser utilizada para a proteção ambiental, vez que é possível a construção de obras públicas de natureza ambiental que gere ao contribuinte um acréscimo ao valor do imóvel, como a construção de praças e parques.

A elaboração de obras públicas direcionadas ao meio ambiente socorre ao interesse da coletividade, já que gera uma melhor qualidade de vida da sociedade. Além de incitar a sociedade à preservação dos recursos e propiciar uma educação ambiental. Não restando dúvida que muitas vezes as degradações ambientais provêm da ignorância das pessoas, por não ter sido criada uma conscientização ecológica de modo a ensinar como preservar o meio em que vive.

Com o uso da contribuição de melhoria com efeitos ambientais, o Estado pode por em prática diversos projetos voltados para a defesa ambiental sem a necessidade de sobrecarregar o tesouro público. Visto que os donos dos imóveis valorizados pelas obras serão obrigados a pagar a contribuição, já que resultou em benefício privado.

---

<sup>48</sup> Art. 88 da Lei 11.305/95.

José Marcos Domingues de Oliveira, comenta:

“(…) Município do Rio de Janeiro, impõe a 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 parque, 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.”<sup>49</sup>

Torna-se possível que as contribuições de melhoria sejam empregadas na melhoria da qualidade de vida da sociedade atingida pela conservação ambiental. A contribuição, além de possuir função arrecadatória, é capaz de servir como estímulo social de preservação ambiental.

### 3.3 Extrafiscalidade

A extrafiscalidade é um instrumento de intervenção na economia. Diferentemente da função fiscal que serve para custear os gastos que o Estado promove, a extrafiscalidade não tem como função principal a arrecadatória, o legislador oferece essa ferramenta aos Estados como forma de incentivar políticas públicas voltadas para uma melhor qualidade de vida da sociedade.

Geraldo Ataliba sobre extrafiscalidade dispõe:

Consiste a extrafiscalidade no uso de instrumentos tributários para a obtenção de finalidades não arrecadatórias, mas estimulantes, indutoras ou coibidoras de comportamentos, tendo em vista outros fins, a realização de outros valores constitucionalmente consagrados.<sup>50</sup>

Ela poderá ser usada para regulamentação pelo Estado como instrumento para fiscalizar, incentivar, estimular e até mesmo como forma de desestimular certas atividades danosas ao meio ambiente.

Para a busca da proteção ambiental deve sempre ser levado em consideração uma conciliação harmônica entre desenvolvimento e preservação do meio ambiente. A extrafiscalidade pode incentivar a observação e a correta aplicação dos princípios tributários-ambientais, na busca de um desenvolvimento sustentável.

---

<sup>49</sup> 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.

<sup>50</sup> Ataliba, Geraldo. IPTU: Progressividade. Revista de Direito Público, v.23, n.93, p. 233-238, jan./mar., 1990, p.233.

Através dos incentivos e benefícios fiscais, a extrafiscalidade poderá dispensar o implemento de sanções punitivas ou de multas para reprimir o agente poluidor, educando a população a encontrar o meio termo que possibilite o crescimento econômico e ambiental, em outras palavras é possível afirmar que a atuação de forma preventiva é mais eficaz que na forma repressiva ou reparatória.

A Constituição Federal de 1988 tem como um dos seus objetivos a defesa do meio ambiente, para tanto é possível a exploração da tributação ambiental como ferramenta eficaz para atingir os ideais propostos, podendo usar a extrafiscalidade através das isenções, incentivos e graduações das alíquotas dos tributos para nortear o comportamento do sujeito passivo a uma conduta pró meio ambiente.

Flavio Azambuja Berti dispõe sobre o tema:

A propósito do uso extrafiscal do IPI como instrumento para a efetivação de políticas públicas, observa-se que não apenas em relação aos ambientes econômicos e social é possível utilizar tal imposto como meio de estímulo para a implementação de planos de desenvolvimento.<sup>51</sup>

Assim sendo, através da indução a extrafiscalidade instiga o contribuinte a evitar o dano ambiental em vez de procurar repará-lo após de ocorrido. Por haver uma junção do princípio da prevenção com os estímulos e incentivos fiscais, as atividades degradantes se tornarão mais caras em face da maior tributação. Já aquelas que se enquadrem num padrão ambientalmente aceitável terão preços menores, em decorrência dos incentivos, causando uma maior utilização desses produtos no mercado e permitindo que a empresa consiga se manter na concorrência.

## **4 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL NA ATUALIDADE**

### **4.1 Ecotributação no estrangeiro**

Além das taxas e impostos, são usados na gestão dos recursos naturais e nas medidas contra poluição vários outros mecanismos fiscais e financeiros que se devem ser criados de acordo com a necessidade, capacidade, cultura e possibilidade de cada região.

---

<sup>51</sup> BERTI, Flávio de Azambuja. Imposto: Extrafiscalidade e não confisco. 2. Ed., Curitiba: Juruá, 2006, p.77.

Essa atitude necessita da conscientização e colaboração dos países mais desenvolvidos. Após assolar um desenvolvimento desenfreado e sem preocupação ambiental esses países passaram a observar que o crescimento econômico está intimamente atrelado à proteção aos recursos ambientais e que devem usar de suas forças para reverter os danos.

Atualmente, grande parte das nações tendem a taxar mais intensamente as atividades danosas ao ambiente, diminuindo os impostos sobre as ações benéficas ao meio ambiente.

Um dos países que teve sucesso na utilização dos instrumentos econômicos em política ambiental e no uso do princípio do poluidor-pagador foi a Suécia. Ela introduziu uma elevada taxa sobre combustíveis poluentes e teve como consequência o aumento da utilização dos combustíveis ecologicamente mais adaptados de 1% para 85%, diminuindo a poluição atmosférica causada pelos veículos automotores.

Nos Estados Unidos, além de estimular a reciclagem tributando o lixo doméstico, criou um sistema implementado de concessão de licenças comercializáveis sobre os produtos químicos prejudiciais à camada de ozônio e sobre o dióxido de enxofre. A intenção de juntar a arrecadação com o aspecto incentivador, tem servido para conscientizar a sociedade sobre o dano ambiental que pode ser causado com esses produtos, em apenas 3 anos reduziu 50% o consumo do CFC.

A União Européia, apesar da intensidade ser menor, também apresenta instrumentos econômicos em prol da natureza. Determina que os países integrante implementem um critério comum de tributação dos compostos carbônicos, que são responsáveis pelo efeito estufa.

Em termos gerais, diante do exposto acima, é possível observar que os instrumentos fiscais ecológicos tem sido utilizados por diversos países em todas as partes do mundo e a tendência é que só faça crescer nos próximos anos, tendo em vista que o meio ambiente já não está suportando tanta degradação.

Devido aos resultados positivos de tais espécies de instrumento em defesa ambiental é necessário uma maior expansão e modo que quanto mais países aderirem à ideia melhor será para toda a população mundial e do meio ambiente.

#### 4.2 Tributação ecológica no Brasil

No Brasil é muito discreta a utilização dos tributos com fins ambientais. Geralmente é decorrente de políticas locais e pontuais, sem contarem com uma organização nacional.

Acontece que alguns instrumentos usados terminam por se passar por ambientais mas que não teve essa finalidade na origem, sendo a intenção meramente arrecadatório sem se preocupar em uma realização das verbas em prol do meio ambiente.

Contudo, tais ponderações servem para que seja repensado as políticas fiscais ambientais no país.

Um exemplo extremamente visível é o caso dos impostos que incidem sobre a propriedade de imóveis que propiciam um excelente contexto para a tributação ecológica. A Constituição tenta desestimular a manutenção de propriedades improdutivas através do imposto territorial rural de forma a que só se considera cumprida a função social quando atender à utilização adequada dos recursos naturais disponíveis a preservação do meio ambiente, conforme dispõe o artigo 186, II e artigo 153, § 4º da Carta Magna de 1988, há também a possibilidade de exclusão da base de cálculo as áreas de floresta nativa e outras consideradas de preservação permanente. Além disso, será isento do ITR a reserva legal de 20% a 50% das áreas rurais.

Há também o caso da taxa de controle e fiscalização ambiental – TCFA que foram criados em face do poder de polícia ambiental, exercido preventivamente para evitar danos ambientais. É relevante a possibilidade de se poder vincular as taxas ambientais como a finalidade de melhor combater o dano ambiental.

#### 4.2.1 ICMS ecológico

O ICMS é um imposto de competência estadual que tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadoria e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação”, de acordo com a Constituição Federal no art. 155, II. Esse imposto não implicaria na criação de um novo tributo, mas apenas no redirecionamento, observados os critérios ambientais de forma a incentivar os municípios para fomentar um desenvolvimento sustentável. Um novo método de distribuição dos recursos carreados foi a adoção do ICMS ecológico. Esse imposto permite uma destinação maior, daquilo que foi arrecado, aos municípios que estejam mais empenhados para preservação ambiental. Sabe-se que é o imposto que mais gera receita para os estados-membros, além de ser essencial para muitos municípios vez que uma parte do arrecadado é redirecionado para eles.

Tal fato decorre do art. 158 da Carta Magna que diz:

Art. 158 - Pertencem aos Municípios:

(...)

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

A partir disso, os estados instauraram um critério ambiental para o redirecionamento da parcela do imposto, aumentando a conscientização para defesa do meio ambiente nos municípios.

O ICMS ecológico foi criado no Paraná através da LC 59/91, que estabeleceu um novo critério de repasse dos recursos do ICMS para os municípios. Determinou que os municípios que possuíssem unidades de conservação ou abrigasse mananciais de abastecimento de água teria um repasse de 5% do total destinado para eles.

Muitos municípios com potencialidade ecológica não encontravam o rumo para o desenvolvimento porque não tinha incentivos econômicos que dessem essa possibilidade. A criação desse imposto tornou possível o incremento de políticas de preservação do meio ambiente. Atualmente, está em vigor em 10 estados da Federação (Minas Gerais, Rondônia, Amapá, Paraná, São Paulo, Pernambuco, Mato Grosso do Sul, Mato Grosso, Rio Grande do Sul e Tocantins).

Sob o ponto de vista de Tupiassu (2004), no que se refere à conformidade com os princípios informadores do sistema financeiro e tributário nacional, a adequação dos instrumentos econômicos já existentes, como é o caso do ICMS Ecológicos, sem aumentar a carga tributária a que é submetida a população, representa uma das mais convenientes opções de financiamento das políticas ambientais no contexto atual.

O critério de participação varia de estado para estado: em Pernambuco que aderiu em 2001 concede uma participação de 5,0% para o município que adote unidade de compostagem ou aterro sanitário e de 1,0% para unidade de conservação ambiental; no Rio Grande do Sul (1998) concede uma participação de 7,0% para unidades de conservação ambiental e áreas inundadas por barragens; No Mato Grosso do Sul (2001) concede 5,0% para Unidades de conservação ambiental, áreas de terras indígenas e mananciais de abastecimento público.

Sobre essa transferência Tupiassu (2005, p. 746) assim se posiciona:

A transferência, segundo critérios ecológicos, da parcela do ICMS pertencente aos municípios representa um verdadeiro redimensionamento de valores, nos dois sentidos que o termo onde adquirir. De um lado, porque tal política realmente altera o montante de verbas orçamentárias a ser recebido por cada município, beneficiando os que contribuem com a melhoria da qualidade de vida da população. Por outro lado, e principalmente, porque a implementação de tal política resulta, naturalmente, numa nova forma de compreender os

valores que pautam o desenvolvimento local. Doravante, não apenas a implementação de indústrias poluentes traz ganhos financeiros para os municípios; a preservação de áreas verdes, a construção de redes de esgoto, escolas e hospitais também passam a ser sinônimo de aumento da receita e desenvolvimento.

Deve sempre ser ressaltado que o ICMS Ecológico é um meio e não um fim. Não vai resolver todos os problemas de uma vez por si só, mas que junto com outras medidas governamentais pode ter uma força inestimável.

Em Pernambuco a Lei nº 11.899, de 21/12/00 fez do Estado o primeiro no nordeste a inserir o ICMS ecológico na sua estrutura.

Isso fez com que inúmeros municípios procurassem meios e possibilidades para a criação de aterros sanitários ou unidades de compostagem, para que possam receber o recurso.

#### 4.2.2 Taxa de preservação ambiental de Fernando de Noronha

A lei 10.430/89 instituiu em Fernando de Noronha, distrito do Estado de Pernambuco, a taxa de preservação ambiental. Essa taxa tem como objetivo assegurar a manutenção das condições ecológicas, tendo como causa o trânsito e a permanência de pessoas na região, o seu fato gerador é a utilização potencial ou efetiva, pelos turistas da infraestrutura física existente na ilha e da possibilidade do acesso aos patrimônios histórico e natural.

O valor da taxa é feito nos limites da Lei 11.305/1995 e sua base de cálculo é obtida proporcionalmente com a quantidade de dias de permanência do turista. Com o produto da arrecadação a preservação dos pontos turísticos, o acesso ao arquipélago e o cuidado com os ecossistemas naturais são garantidos pelo governo local.

#### 4.2.3 Tributação ambiental passiva

Essa passividade decorre do incentivo fiscal de produtos e serviços que não prejudique a natureza, se baseando no princípio da prevenção e da precaução, ou seja, deve ser anterior a existência do dano.

Tem como um dos objetivos evitar o aumento da carga tributária que sempre é um descontentamento para os contribuintes, e, assim, estimular a participação voluntária e consciente da população. Os incentivos fiscais são procurados pelos sujeitos passivos que assim

tentam se enquadrar na lei, visto que é financeiramente e socialmente interessante para o sujeito receber os incentivos.

Os benefícios fiscais se classificam de duas formas: em sentido estrito, de modo a beneficiar aqueles que já realizaram as ações buscadas e em sentido amplo, procurando incentivar e estimular que novas pessoas executem ações positivas, ambiental e social, para além de proteger o meio ambiente ter um benefício para si.

Esses benefícios propiciam ao ente público incentivar aqueles setores produtivos de maneira a estimular o uso de tecnologias que visem melhorar a qualidade de vida, favorecendo o reflorestamento, a economia de água e energia.

Para o meio ambiente é fundamental que haja uma mudança no comportamento da sociedade e que o poder público incentive essa transformação através de uma política econômico-social melhor elaborada e que usar a extrafiscalidade tributária através dos incentivos, devendo ser atuado em sintonia com o princípio da precaução. Essas vantagens fiscais têm como intenção fazer com que as pessoas pensem em cuidar do hoje e do amanhã para que as futuras gerações também possam desfrutar igualmente das coisas que hoje são desfrutadas, visando o desenvolvimento sustentável.

A título de exemplo, o Estado do Acre estabeleceu incentivos fiscais para as empresas que introduzissem máquinas ou processos antipoluentes e inserissem inovações tecnológicas que priorizem a utilização dos recursos naturais de forma sustentável. Seguindo-o como exemplo, estados como Bahia e Goiás adotaram uma política semelhante de incentivo. Não há como não valorizar a tributação passiva em face do cuidado com a proteção ambiental que ela expõe.

A lei nº 10.257/01 (Estatuto das Cidades) no artigo 4º estabeleceu uma garantia às cidades sustentáveis, possibilitando como instrumento de planejamento urbano a possibilidade de utilizar incentivos e benefícios fiscais. Além disso ela também cria a figura do IPTU ambiental que penaliza aquele que não usar a área de modo devido, punindo o proprietário que não cumprir os prazos e condições, utilizando para tal penalidade a progressividade das alíquotas.

## 5 CONCLUSÃO

A estrutura econômica atual, financeiramente é bastante lucrativa, mas não serve para o meio ambiente. Os recursos naturais não conseguem acompanhar o ritmo em que cresce o consumo humano, devendo, portanto, uma reavaliação da atual estrutura econômica.

As espécies tributárias existentes e estabelecidas pela Constituição Federal são suficientes para proteção ambiental, não sendo necessária a criação de novas espécies. Contudo, deve ser feita uma modificação no atual sistema de criação, para que tais tributos possam nascer tendo como fato gerador uma hipótese pró-ambiente.

O Estado como agente normatizado, fiscalizador e regulador da atividade econômica, deve tornar viável a aplicação do tributo ambientalmente orientado, sem prejuízo a criação de políticas educacionais e conscientizadoras de preservação ambiental.

A relação pacífica entre meio ambiente e desenvolvimento econômico tornará o tributo ambientalmente orientado como um elemento de competição entre as empresas para que consigam se manter competitivas no mercado.

É necessário que a todos caiba o dever de conservação e não somente esperar que o Estado tome uma atitude impositiva, mas não é possível negar que a ação positiva através da tributação pode acelerar os efeitos benéficos.

Com o Estado exercendo sua função, como assim é devido, o sistema tributário-econômico poderá ajudar a conservar e evitar maiores danos ao meio ambiente, cabendo a sociedade fiscalizar e colaborar com tais fins.

Se antes a cobrança de tributos era apenas para a manutenção dos alicerces do poder e prestação de serviços públicos, atualmente os tributos são, também, meios de se exigirem mudanças de atitudes. Uma vez que a tributação com finalidade ambiental são ambiciosos em seus propósitos por tentar ajudar preservar nossos recursos para as futuras gerações.

Assim sendo, o uso da tributação ambiental não será um empecilho para a evolução econômica, mas ajudará para que haja a conciliação com a redução do nível de poluição. Com isso, um dos seus objetivos além de proteger o meio ambiente é justamente aumentar a eficiência econômica de forma ambientalmente desejável.

## 6 REFERÊNCIAS

- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 6. ed. rev. Rio de Janeiro: Ed. Método, 2012.
- CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 18. ed. rev. atual. São Paulo: Malheiros, 2002.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 12. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 1999.
- COELHO, Fábio Ulhôa. **Manual de Direito Comercial**. 15. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2004.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário**. 9. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2006.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Manual de Direito Tributário**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.
- AMARAL, Paulo Henrique do. **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2001.
- ANTUNES, Paula de Bessa. **Direito Ambiental**. 10 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2007.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro: comentários a Constituição e ao Código Tributário Nacional, artigo por artigo**. 6ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001.
- DA COSTA TUPIASSU, Lise Vieira. **Tributação Ambiental: A utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável**. Ed. Renovar. 2006.
- DERANI, Cristiane. **Direito Ambiental Econômico**. 3 ed. São Paulo: Max Limonad, 2007.
- FILHO, W. R; BERNARDO, C. **Guia prático do direito ambiental**. 3. Ed. Rio de Janeiro: Lumen júris 2002.
- GRAU, Eros Roberto. **A ordem Econômica na Constituição de 1988**. Ed. 11. São Paulo. Ed. Malheiro, 2005
- José Eduardo de O. F. **Tutela Ambiental e contencioso administrativo**. Livraria do Advogado Editora, 2012
- MILARÉ, Édís. **Direito do ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário**. 5. Ed. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2007

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

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**. 4. ed. rev. atual. Porto Alegre, 2011.

PIOVESAN, Flávia. **O Direito ao Meio Ambiente e a Constituição de 1988: Diagnóstico e Perspectivas**. *Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política*. n.4, São Paulo: RT, 1993.

Revista da FARN, Natal, v. 8, n ½, p. 203-225, jan./dez. 2009.

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

[www.cites.org/eng/disc/species.php](http://www.cites.org/eng/disc/species.php).

<http://economia.uol.com.br/ultimas-noticias/reuters/2011/09/23/carga-tributaria-cresce-em-2010-2011-deve-manter-alta>.

[www.mma.gov.br/port/gab/asin/inter35.html](http://www.mma.gov.br/port/gab/asin/inter35.html).

[www.jus.com.br/revista/texto/1724/imposto-uma-perspectiva-ecologica/3](http://www.jus.com.br/revista/texto/1724/imposto-uma-perspectiva-ecologica/3).