

DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL: A função do tributo na proteção do Meio Ambiente

Ana Carolina da Silva Camargo¹

Resumo: O presente artigo tem o propósito de trazer à sociedade o conhecimento sobre tributação ambiental e sua relevância não só no meio jurídico, como também no meio econômico-social. Objetiva, também, estabelecer a relação Tributo-Direito fundamental, mostrando que os impostos arrecadados devem ser destinados a assegurar a dignidade do cidadão/contribuinte. Além de fazer breve abordagem dos princípios comuns do Direito Ambiental e do Direito Tributário. Por fim, discorre sobre a finalidade do tributo ambiental e seu caráter não sancionatório.

Palavras-Chave: Direito tributário. Direito ambiental. Meio ambiente ecologicamente equilibrado. Direito difuso. Proteção do meio ambiente. Direito tributário ambiental.

1. INTRODUÇÃO

O meio ambiente recebeu tratamento especial pela Constituição Federal de 1988, adquirindo status de direito difuso. Além disso, o legislador, conforme inciso III, art. 1º da Magna Carta, demonstrou que para uma boa qualidade de vida da sociedade, mister a manutenção de um meio ambiente equilibrado.

O ser humano é o único animal do ecossistema que degrada o ambiente em que vive, seja poluindo, seja desmatando.

Sabe-se que a degradação do meio ambiente é resultado do avanço tecnológico (não podemos deixar de falar sobre a Revolução Industrial que principiou os avanços no sistema de produção, ocasionando explosão demográfica,

¹ CAMARGO, Ana Carolina da Silva, autora, discente do curso de direito no Centro Universitário Antônio Eufrásio de Toledo.

criando-se a necessidade de ampliação das cidades, demanda maior de alimentos e pecuária, utilização de áreas para construção civil e etc.).

Além disso, no plano mundial atual de extremo consumismo em que se vive, a retirada de recursos naturais para a produção de bens materiais aumentou vertiginosamente, contudo, as políticas de recuperação do meio ambiente não acompanharam toda essa extração de matéria-prima da natureza, danificando milhares de hectares de terras, poluindo rios, transformando a cultura e ocasionando perdas irreparáveis, como extinção de algumas espécies da fauna e da flora nativas.

Fernando M. Modé (2004), brilhantemente afirma que:

“a solução para a proteção do meio ambiente, pela dinâmica imposta pela sociedade industrial, remete a uma compatibilização do desenvolvimento econômico com a utilização racional e equitativa dos recursos naturais. O desenvolvimento econômico deve, assim, realizar-se numa perspectiva de sustentabilidade.”

O Estado, como magnificamente discorre Celso Antônio Pacheco Fiorillo (2013) “serve literalmente para ser um fornecedor de serviços públicos a fim de realizar o que a Carta e 1988 convencionou chamar de dignidade da pessoa humana.”

Necessário se faz estreitarmos a relação tributo/meio ambiente, uma vez que todos usufruem do ambiente e seus recursos, e também recolhem os impostos estipulados pela lei, logo, conhecer a destinação do dinheiro público arrecadado é um direito de todo cidadão.

No meio jurídico e social, o tributo ambiental não é discutido na intensidade de sua importância, sendo assim, esse trabalho faz-se necessário como meio informativo e esclarecedor, ampliando o entendimento do leitor-cidadão, conscientizando-o que os tributos por ele pagos são de extrema importância para a manutenção da própria vida e de seus descendentes.

Importante dizer que o presente trabalho não possui por escopo a análise dos tributos em espécie, mas sim levar o leitor-cidadão a entender o tributo ambiental como instrumento de aplicação das políticas públicas, ou seja, como o tributo se encaixa na proteção o meio ambiente.

2. O ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO, O MEIO AMBIENTE E O TRIBUTO

A Constituição Federal de 1998 fixou princípios norteadores da atividade tributária do Estado. Esses princípios não possuem caráter meramente econômico, constituem-se, principal e basicamente, pelo caráter democrático do Estado de direito.

Desta forma, os tributos de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, não são meros objetos da relação Fisco-Contribuinte, e sim uma forma garantidora de direitos materiais fundamentais à dignidade e manutenção da segurança dos cidadãos.

O legislador de 1988 introduziu no ordenamento jurídico pátrio normas importantíssimas de proteção ao meio ambiente, prova disso é o capítulo específico sobre o assunto, inserido no título VIII – Da ordem social, na Constituição Federal.

Além do mais, o Estado deve fornecer ao indivíduo e à coletividade serviços que têm como finalidade a realização da dignidade da pessoa humana², fato intrinsecamente ligado ao art. 225 da CF, onde preceitua que todos têm o direito de um ambiente ecologicamente equilibrado, essencial à sadia qualidade de vida.

Vê-se, portanto, a inerência entre a dignidade da pessoa humana e o meio ambiente ecologicamente equilibrado. Nesse sentido, Keziah Alessandra Vianna S. Pinto (2012, p. 70):

“da redação deste dispositivo é possível, então, tecer algumas considerações sobre a tutela ambiental no Brasil. Em primeiro lugar, pode-se afirmar que o dispositivo em questão expressa um direito fundamental que se conforma simultaneamente como direito social e direito individual.”.

O fundamento da República Federativa do Brasil é a dignidade da pessoa humana, tanto que o constituinte não se portou omisso nem mesmo equivocado ao tutelar o meio ambiente equilibrado, buscando, assim, proporcionar à sociedade a manutenção da vida e das futuras gerações.

² Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I - a soberania; II - a cidadania; III - a dignidade da pessoa humana; IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V - o pluralismo político.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.

3. PRINCÍPIOS NORTEADORES DO DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL

Importante conhecer os princípios de uma ciência para que se possa compreendê-la e aplicar de maneira correta e coerente, no plano fático, suas normas.

Muito apropriadamente, Derani (1997, p. 157) citou Reh binder: “Os princípios jurídicos guardam a capacidade, quando compreendidos como princípios jurídicos gerais, de influenciar a interpretação e a composição de aspectos cinzentos do direito ambiental.”.

Aqui, apresentar-se-ão os princípios comuns ao Direito Tributário e ao Direito Ambiental, que juntos, formam a tributação ambiental, objetivando o bem-estar social e a sadia qualidade de vida.

3.1 Princípio da Participação

O princípio da participação assegura à comunidade a participação no tratamento das questões ambientais. Tal princípio está consagrado no *caput* do art. 225 da Constituição Pátria, além de estar inserido de forma expressa no Princípio 10 da Declaração do Rio de Janeiro sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento³.

Celso Fiorillo (2013), além de corroborar com o direito de participação, afirma ser um dever da coletividade sua atuação na prevenção do meio ambiente, com o seguinte dizer:

“[...] oportuno considerar que o resultado dessa omissão participativa é um prejuízo q ser suportado pela própria coletividade, porquanto o direito ao meio ambiente possui natureza difusa. Além disso, o fato de a administração desse bem ficar sob a custódia do Poder Público não elide o

³ Princípio 10. A melhor maneira de tratar as questões ambientais é assegurar a participação, no nível apropriado, de todos os cidadãos interessados. No nível nacional, cada indivíduo terá acesso adequado às informações relativas ao meio ambiente de que disponham as autoridades públicas, inclusive informações acerca de materiais e atividades perigosas em suas comunidades, bem como a oportunidade de participar dos processos decisórios. Os Estados irão facilitar e estimular a conscientização e a participação popular, colocando as informações à disposição de todos. Será proporcionado o acesso efetivo a mecanismos judiciais e administrativos, inclusive no que se refere à compensação e reparação de danos.

dever de o povo atuar na conservação e preservação o direito do qual é titular.”

Vê-se, também, que o princípio da participação está intimamente ligado ao princípio da informação, uma vez que informados os cidadãos das questões ambientais, melhores são as condições de atuação destes na busca da resolução dos problemas atinentes ao meio ambiente.

3.2 Princípio da Precaução

O princípio da precaução tutela o meio ambiente ainda que o dano seja incerto, e desde que exista a ameaça de dano. Tal princípio foi expressamente descrito na Declaração do Rio de Janeiro sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento da seguinte forma:

Princípio 15. Com o fim de proteger o meio ambiente, o princípio da precaução deverá ser amplamente observado pelos Estados, de acordo com suas capacidades. Quando houver ameaça de danos graves ou irreversíveis, a ausência de certeza científica absoluta não será utilizada como razão para o adiamento de medidas economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental.

Cristiane Derani (1997) arremata de forma excepcional que

“o princípio a precaução está ligado aos conceitos de afastamento de perigo e segurança das gerações futuras, como também de sustentabilidade ambiental das atividades humanas. Este princípio é a tradução da busca da proteção da existência humana, seja pela proteção de seu ambiente como pelo asseguramento da integridade da vida humana. A partir desta premissa, deve-se também considerar não só o risco iminente de uma determinada atividade como também os riscos futuros decorrentes de empreendimentos humanos, os quais nossa compreensão e o atual estágio de desenvolvimento da ciência jamais conseguem em toda densidade.”.

3.3 Princípio da Prevenção

É sabido que o Direito Ambiental tem como objetivo prevenir o a consumação do dano, uma vez que causado o abalo no meio ambiente, a reparação jamais será completa, como acertadamente averba Fábio Feldmann “não podem a humanidade e o próprio Direito contentar-se em reparar e reprimir o ano ambiental.

A degradação ambiental, como regra, é irreparável. Como reparar o desaparecimento de uma espécie?”⁴

Tal princípio está explícito no art. 225, da Carta Magna, onde preceitua que tanto o Poder Público quanto a coletividade têm o dever de preservar o meio ambiente ecologicamente preservado.

Consoante Kesiah Alessandra Vianna Silva Pinto, (2012, p.146):

“a implementação deste princípio acontece através do desenvolvimento de uma consciência ecológica. Esta, por sua vez, decorre de uma política de educação ambiental e de outros instrumentos, tais como os estudos prévios de impacto ambiental (EIA/RIMA), manejo ecológico, tombamento, sanções administrativas, decisões judiciais, etc.”.

Portanto, na prática, o princípio da prevenção visa impedir danos ao meio ambiente, aplicando medidas que o efetivem, exemplo disso é o inciso IV do art. 225 da Constituição Cidadã.

3.4 Princípio do Desenvolvimento sustentável

Este princípio teve sua nomenclatura, “desenvolvimento sustentável”, consolidada na Declaração do Rio (1992)⁵.

Conforme Álvaro Luiz Valery Mirra, (nota – Milaré, vol I, 2011)

“a ideia básica, segundo se compreende, é a de incluir a proteção do meio ambiente, não como um aspecto isolado, setorial, das políticas públicas, mas como parte integrante do processo global de desenvolvimento dos países. Como consequência principal de tal orientação tem-se precisamente a de situar a defesa do meio ambiente no mesmo plano, em importância, de outros valores econômicos e sociais protegidos pela ordem jurídica.”

Desta forma, busca-se a convergência entre inúmeros valores de mesma importância, no caso, o crescimento econômico e a preservação do meio ambiente ecologicamente equilibrado.

⁴ MILARÉ, Édis **Direito do Ambiente**. São Paulo: RT, 2014, p. 265.

⁵ MILARÉ, Édis. **Doutrinas essenciais: Direito Ambiental**. 1ª ed. São Paulo: RT, 2011, p. 350.

Ainda na Declaração do Rio de Janeiro em 1992, foram constituídos os Princípios 3 e 4 que expressamente referem-se ao princípio do desenvolvimento sustentável. Vejamos:

Princípio 3 O direito ao desenvolvimento deve ser exercido de modo a permitir que sejam atendidas equitativamente as necessidades de desenvolvimento e de meio ambiente das gerações presentes e futuras.

Princípio 4 Para alcançar o desenvolvimento sustentável, a proteção ambiental constituirá parte integrante do processo de desenvolvimento e não pode ser considerada isoladamente deste.

Neste corolário, Keziah Alessandra Vianna Pinto (2012):

“para que se alcance o desenvolvimento sustentável é necessário que se preserve o meio ambiente como um todo, visto que se não houver um meio ambiente ecologicamente equilibrado, as pessoas não terão sadia qualidade de vida e, em última análise, não se atenderá à dignidade da pessoa humana.”.

Nesse sentido, é mister que o desenvolvimento deve estar de acordo com o meio ambiente equilibrado, obedecendo o imperativo exposto no *caput* do art. 225 da Carta Maior.

3.5 Princípio do Poluidor-Pagador

Este princípio nada mais é que uma internalização dos custos externos, ou seja, nesse sentido, Derani (1997, p. 158):

“o princípio do poluidor-pagador (Verursacherprinzip) visa à internalização dos custos relativos externos de deterioração ambiental. Tal traria como consequência um maior cuidado em relação ao potencial poluidor da produção, na busca de uma satisfatória qualidade do meio ambiente.”

A leitura de tal princípio, de forma literal, pode dar azo a interpretações equivocadas, tais como “poluir mediante pagamento”, “pagar para poder poluir” ou até mesmo “poluo, mas pago”⁶. Contudo, o conteúdo do princípio é totalmente diverso.

⁶ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. **Curso de Direito Ambiental Brasileiro**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva 2014, p. 81-82.

O princípio do poluidor-pagador, também conhecido por princípio da responsabilidade, não tem por objetivo aceitar a poluição mediante um pagamento, nem mesmo somente compensar os danos causados. Segundo Fiorillo (2013), o princípio possui dois alcances: 1- buscar evitar a ocorrência de danos ambientais e; 2- ocorrido o dano, visa à sua reparação.

Desta feita, num primeiro plano o poluidor tem a obrigação de arcar com os custos necessários para a preservação dos danos ao meio ambiente que sua ação pode ocasionar. Num segundo plano, caso ocorra o dano em face da atividade do poluidor, este tem o dever de repará-lo.

Agasalhou esta matéria a Declaração do Rio, de 1992, em seu Princípio 16⁷, e, no ordenamento pátrio, encontra-se acolhido o princípio do pagador-poluidor na Lei 6.938/1981 em seu artigo 4º, inciso VII e, assentado pela Magna Carta no §3º, art. 225.

4. O DIREITO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO DE INSTALAÇÃO DE POLÍTICAS AMBIENTAIS

O legislador constitucional, de maneira muito acertada, instituiu na própria Constituição Federal os princípios norteadores da atividade econômica, sendo um deles o princípio da defesa do meio ambiente, positivado no inciso VI, art. 170 da CF.

Da leitura desse dispositivo, percebe-se a preocupação do constituinte em proteger o meio ambiente equilibrado e se utilizar do sistema financeiro para a proteção ambiental, restando claro a adoção de uma ordem econômica intervencionista.

⁷ Princípio 16. As autoridades nacionais devem procurar promover a internacionalização dos custos ambientais e o uso de instrumentos econômicos, tendo em vista a abordagem segundo a qual o poluidor deve, em princípio, arcar com o custo da poluição, com a devida atenção ao interesse público e sem provocar distorções no comércio e nos investimentos internacionais.

A atuação intervencionista do Estado se dá por duas formas, segundo Fernando Modé. Primeiramente pelo mecanismo de direção, onde o Estado impõe normas que proíbem ou permitem ao particular o uso de recursos, emissão de poluentes, o outro mecanismo é o de indução, meio pelo qual o Estado induz os agentes econômicos a praticarem determinadas condutas que, na visão daquele, sejam desejáveis.⁸

O sistema tributário é um dos meios encontrados pelo Estado para intervir na economia. No que tange à proteção do meio ambiente, instituiu-se a tributação ambiental.

Mormente, o tributo como instrumento de defesa do meio ambiente, se dá através da aplicação do princípio do poluidor-pagador, ou seja, internalização dos custos externos. Nesse sentido, Fernando Modé (2004, p. 71) “ao não se atuar, pela via tributária, na internalização compulsória dos custos ambientais, está-se ratificando situação de total ineficiência de todo o sistema econômico sob o aspecto da defesa do meio ambiente.”.

4.1 Finalidade do tributo ambiental

Para entender a finalidade do tributo ambiental, primeiro deve-se entender o que é tributo.

O conceito de tributo é descrito de maneira bem clara e objetiva no art. 3º da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), com a seguinte redação:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Posto isso, imperioso saber que os tributos têm caráter fiscal e extrafiscal. No que se refere à finalidade fiscal, esta tem a intensão de arrecadar receita para o Estado, quanto à extrafiscal, a finalidade é estimular ou desestimular ações/comportamentos.

⁸ MODÉ, Fernando. **Tributação Ambiental: A função do tributo na proteção do meio ambiente.** Curitiba: Juruá, 2004, p. 69-70.

Quando se fala em tributo ambiental este possui finalidade extrafiscal, no entendimento de Kesiah Pinto (2012), uma vez que, a partir do momento que o Estado intervém, estimulando ou desestimulando um comportamento em favor da tutela do meio ambiente, estaremos diante da tributação ambiental, encaixada no caráter da extrafiscalidade, definida logo acima.

Há quem entenda, a exemplo Fernando Modé (2004), que o tributo ambiental possui as duas finalidades, quais sejam, a fiscal e a extrafiscal. O caráter fiscal do tributo ambiental se justifica quando visa a obtenção de receita que será aplicada na defesa do meio ambiente.

Certamente, o tributo ambiental não possui caráter meramente arrecadatório e não tem fim em si mesmo, corroborando a isso, Keziah Pinto (2012, p.289),

“um dos instrumentos de que dispõe o Estado para proporcionar a dignidade humana é o tributo, que neste caso terá por finalidade maior não gerar receita, mas promover um meio ambiente ecologicamente equilibrado, com o estímulo de comportamentos desejados e desestímulo de comportamentos indesejados.”.

Portanto, a finalidade do tributo ambiental será sempre voltada para a promoção da defesa do meio ambiente ecologicamente equilibrado.

4.2 O tributo ambiental e seu caráter não sancionatório

O legislador deixou de forma clara no texto do Código Tributário Nacional que o imposto recai sobre ato lícito e não possui caráter sancionatório.

Na seara do tributo ambiental não é diferente.

Não é acertada a ideia de que o a imposição do tributo ambiental possui caráter sancionatório porque se o fosse, todo sistema tributário nacional cairia em contradição, uma vez que iria de encontro com a norma estabelecida no art. 3º do CTN.

Como já explanado, o tributo recai sobre ato lícito. Ora, não é possível ver, aqui, caráter sancionatório, sendo ilógico punir o indivíduo que cometeu ato lícito. Portanto, afasta-se o caráter de sanção, já que só se pune quem comete ato ilícito.

O Estado institui regras de comando, ou proíbe ou permite uma atividade. Referente ao tributo ambiental, essa dicotomia não se aplica, visto que esta parte do pressuposto de que todas as atividades passíveis de tributação ambiental possuem caráter lícito. Se fossem atividades ilícitas, seriam passíveis de proibição, e não de tributação.⁹

Desta forma, a tributação ambiental não tem por finalidade punir, e sim, ajustar a conduta para que esta entre em conformidade com o objetivo do direito ambiental, qual seja, a manutenção de um meio ambiente ecologicamente equilibrado. Efetivando-se assim, o princípio do desenvolvimento sustentável.

Além do mais, o tributo ambiental decorre dos princípios da prevenção e do poluidor-pagador. Aqui, o tributo é recolhido antes de causado o dano, como visto em capítulo anterior, enquanto a sanção ocorre sempre depois de causado o dano, não possuindo viés preventivo.

5. CONCLUSÃO

Pode-se concluir que o tributo ambiental objetiva a proteção do meio ambiente equilibrado, sendo este um direito difuso, fundamental à manutenção da boa qualidade da vida presente e das futuras gerações.

A dignidade da pessoa humana está atrelada ao bom funcionamento do ecossistema, além de ser um direito inerente ao ser humano, também é um dever de cada indivíduo a preservação do meio em que vive. Sendo assim, a aplicação dos princípios que norteiam o meio ambiente devem ser observados não só pelo Estado, mas por todo e qualquer cidadão.

Verifica-se, também, que o tributo ambiental não possui caráter sancionatório, dado que ele recai sobre atividade lícita e está associado ao princípio da prevenção, antes da ocorrência do dano, diferentemente da sanção que sempre se dá em ato ilícito e após o dano.

⁹ MODÉ, op. cit., p. 81-82.

Portanto, viu-se o tributo não somente como meio arrecadatório em si, e sim como um meio encontrado pelo Estado para a proteção do meio ambiente, assegurando os preceitos da Carta Cidadã.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988

BECKER, Alfredo Augusto, **Teoria geral do Direito Tributário**. 4ª ed. – São Paulo: Noeses, 2007.

DERANI, Cristiane, **Direito ambiental econômico**. 1ª ed. – São Paulo: Max Limonad, 1997.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco, **Curso de Direito Ambiental Brasileiro**, 14 ed. – São Paulo: Saraiva, 2013.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco, **Direito Ambiental tributário**/Celso Antonio Pacheco Filho, Renata Marques Ferreira. – São Paulo: Saraiva, 2005.

MILARÉ, Édis, **Direito ambiental: fundamentos do direito ambiental**/Édis Milaré, Paulo Affonso Leme Machado organizadores. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

MILARÉ, Édis, **Direito ambiental: tutela do meio ambiental**/Édis Milaré, Paulo Affonso Leme Machado organizadores. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

MODÉ, Fernando Magalhães, **Tributação Ambiental – a função do tributo na proteção do meio ambiente**. 1ª ed. Curitiba: Juruá, 2004.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de, **Direito tributário e meio ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação da receita**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

PINTO, Keziah Alessandra Vianna Silva, **Introdução ao Direito Tributário Ambiental**. Campinas: Editora Alínea, 2012.

SABBAG, Eduardo, **Manual de Direito Tributário**, 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SOARES, Cláudia Alexandra Dias, **O imposto ecológico – Contributo para o estudo dos instrumentos económicos de defesa do meio ambiente**, 1ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2001.