

TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL: CAPACIDADE CONTRIBUTIVA X POLUIDOR PAGADOR

Caio Henrique Merfa GIMENEZ¹

Rodolfo Gução CASTANHA²

RESUMO: o presente trabalho tem como finalidade demonstrar a importância da tributação ao sujeito que provoca danos ao meio ambiente. Todavia, é necessário analisar as questões que versam sobre a capacidade contributiva, definindo seu conceito, sua correlação com os demais princípios constitucionais, bem como, a sua aplicação na Constituição Federal. Por outro lado, deve ser realizado um estudo sobre a figura do poluidor pagador, vez que em razão dos danos causados por ele, surge o dever de reparar o dano causado ao meio ambiente, nos termos do artigo 225, § 3º da CF/88.

Palavras-chave: Meio Ambiente; Tributação Ambiental; Capacidade Contributiva; Poluidor Pagador.

1 INTRODUÇÃO

A temática do trabalho científico versa sobre o princípio da Capacidade Contributiva e sua relação com o princípio do Poluidor Pagador, visando a proteção do meio ambiente através do controle (cobrança) realizado pelo Estado quando da instituição de tributos.

A premissa é que com o passar dos anos, a industrialização vai tomando conta do cenário mundial, com o conseqüente aumento da poluição e a degradação ambiental, dessa forma, há necessidade do Estado se valer de medidas que obrigue as empresas poluidoras a adotar políticas de desenvolvimento sustentável e contribuição com o meio ambiente.

Com efeito, levando em conta a capacidade de poluição e a possibilidade de utilizar o lucro das empresas como grandeza econômica a sofrer uma tributação seria a maneira de conseguir um equilíbrio do meio ambiente.

¹ Discente do 5º ano do curso de direito do Centro Universitário “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. e-mail: caio_henrique_3@hotmail.com

² Discente do 5º ano do curso de direito do Centro Universitário “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. e-mail: rorodolfo@hotmail.com

Ademais, é preciso estudar os conceitos do Princípio da Capacidade Contributiva, que sempre levará em conta a capacidade econômica subjetiva e objetiva do contribuinte. Deve ser mencionado, que o estudo abrange a interdisciplinaridade entre outros princípios e ramos do direito.

2 DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Neste tópico serão abordados temas voltados à definição e explicação do conceito de capacidade contributiva, bem como sua correlação com os demais princípios constitucionais e sua aplicação na Constituição Federal de 1988.

2.1 Conceito de Capacidade Contributiva

Embora seja difícil traduzir o real sentido da expressão capacidade contributiva, o aplicador do direito, bem como a ciência jurídica em si, não podem se esquivar de enfrentar o imbróglio que lhe é posto à apreciação, sob pena de afetar a sua própria condição de ciência. Portanto, mesmo diante desta vagueza conceitual, o cientista do direito deve buscar sempre os delineamentos dos conceitos jurídicos, independente da dificuldade que ele irá encontrar para determiná-los.

Valendo-se das disposições de Perez de Ayala e Eusebio Gonzalez, *apud*, Regina Helena Costa (2006) é possível extrair a definição de capacidade contributiva em três planos: jurídico-positivo, ético-econômico e técnico ou técnico-econômico.

De forma sucinta é possível dizer que no plano jurídico-positivo o sujeito possui direitos e obrigações definidas pela legislação tributária vigente, sendo que esta define sua capacidade contributiva e seu âmbito. Noutro viés, o plano ético-econômico versa sobre a justiça econômica material, pois a definição de capacidade contributiva leva em consideração a aptidão econômica que o sujeito tem para arcar com os impostos. Já em nível técnico-econômico levam-se em conta os princípios, regras, procedimentos e categorias relativas à eficácia arrecadatória dos impostos.

Para uma melhor explanação do assunto, colacionamos o que se segue:

O princípio da capacidade contributiva inspira-se na ordem natural das coisas: onde não houver riqueza é inútil instituir imposto, do mesmo modo que em terra seca não adianta abrir poço à busca de água. Porém, na formulação jurídica do princípio, não se quer apenas preservar a eficácia da lei de incidência (no sentido de que esta não caia no vazio, por falta de riqueza que suporte o imposto); além disso, quer-se preservar o contribuinte, buscando evitar que uma tributação excessiva (inadequada a sua capacidade contributiva) comprometa os seus meios de subsistência, ou o livre exercício de sua profissão, ou a livre exploração de sua empresa, ou o exercício de outros direitos fundamentais, já que tudo isso relativiza sua capacidade econômica. AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 138.

Fala-se ainda, de acordo com os ensinamentos de Cortés Dominguez e Martin Delgado *apud*, Regina Helena Costa (2006), em capacidade contributiva absoluta ou objetiva e relativa ou subjetiva. A primeira refere-se à aptidão para concorrer com os gastos públicos, pois há nítida manifestação de riqueza, enquanto a segunda visa limitar o grau desta capacidade de acordo com as possibilidades econômicas do contribuinte.

2.2 Capacidade Contributiva e Sua Correlação Com Outros Princípios Constitucionais

Destaca a doutrinadora Regina Helena Costa (1996, pág. 41) que o princípio da capacidade contributiva se correlaciona com outros princípios constitucionais. Neste diapasão:

“Erigido à categoria de princípio do sistema tributário, o postulado da capacidade contributiva relaciona-se, como não poderia deixar de ser, com outros princípios de relevo constitucional. Cumpre-nos destacar aqueles com os quais desfruta maior afinidade: princípio da legalidade, princípio da tipicidade, princípio republicano e princípio da segurança jurídica.”

Em relação ao princípio da legalidade pode-se dizer que é inequívoca a conexão, eis que as hipóteses de incidência dos tributos advêm da lei, sempre observando a Constituição Federal. Por sua vez, o princípio da tipicidade traz a ideia de que o legislador encontra algumas limitações em sua liberdade de escolha com relação às situações da vida que gerarão a possibilidade de incidência dos tributos.

Por fim, vale mencionar o princípio da segurança jurídica que se norteia pelos dogmas da certeza e igualdade e de acordo com Regina Helena Costa (1996,

pág. 42): “exige que as discriminações efetuadas pela lei tributária apresentem relação de causalidade entre o discrímen eleito e a distinção procedida em razão dele, o que ocorre na capacidade contributiva – maior riqueza, maior carga tributária”.

2.3 Capacidade Contributiva e Constituição Federal de 1988

A capacidade objetiva, bem como, a subjetiva, possui previsão expressa na Constituição Federal de 88. No texto da Carta Maior é possível identificar nos artigos 153 a 156 os fatos ensejadores da obrigação de pagar impostos e de acordo com o artigo 145, § 1º limitando-os sempre que possível de acordo com a capacidade econômica e atribuindo-lhe caráter pessoal. Neste sentido (Constituição Federal, 1988):

Artigo 145, § 1º: Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Portanto, a possibilidade de atribuição de caráter pessoal aos impostos está vinculada à viabilidade jurídica de ser considerada a situação individual do sujeito passivo em determinada hipótese de incidência tributária.

3 PRINCÍPIO DO POLUIDOR PAGADOR

Antes de iniciar os estudos efetivamente sobre o princípio do poluidor pagador é necessário fazer uma análise sobre o meio ambiente, visto que este é um direito fundamental atribuído à coletividade, conforme preconiza a Constituição Federal em seu artigo 225, neste sentido (Constituição Federal, 1988):

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

Assim, podemos observar que o meio ambiente é um bem comum a todos e essencial à manutenção de uma boa qualidade de vida. Colacionamos o entendimento pacificado do Supremo Tribunal Federal, que reconheceu o meio ambiente como um direito fundamental:

EMENTA: MEIO AMBIENTE - DIREITO À PRESERVAÇÃO DE SUA INTEGRIDADE (CF, ART. 225) - PRERROGATIVA QUALIFICADA POR SEU CARÁTER DE METAINDIVIDUALIDADE - DIREITO DE TERCEIRA GERAÇÃO (OU DE NOVÍSSIMA DIMENSÃO) QUE CONSAGRA O POSTULADO DA SOLIDARIEDADE (...) Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado. Trata-se de um típico direito de terceira geração (ou de novíssima dimensão), que assiste a todo o gênero humano (RTJ 158/205-206). Incumbe, ao Estado e à própria coletividade, a especial obrigação de defender e preservar, em benefício das presentes e futuras gerações, esse direito de titularidade coletiva e de caráter transindividual. (RTJ 164/158-161) (STF - ADI-MC: 3540 DF, Relator: CELSO DE MELLO, Data de Julgamento: 01/09/2005, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJ 03-02-2006 PP-00014 EMENT VOL-02219-03 PP-00528)

Atrelado ao entendimento da Suprema Corte, conclui-se que por se tratar de um direito fundamental, cabe ao Ministério Público e a coletividade de um modo geral preservá-lo. Para garantir este meio ambiente ecologicamente equilibrado são necessários mecanismos preventivos e punitivos, dentre eles o princípio do poluidor-pagador.

A preocupação com o meio ambiente e a criação de princípios voltados ao direito ambiental tiveram origem na conferência de Estocolmo no ano de 1972, após estas tratativas, a OECD (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico) referiu-se pela primeira vez ao princípio do poluidor-pagador e desde então experimentou diversas alterações em sua forma de aplicação.

A princípio, a ideia era que os Estados-membros não deveriam contribuir com poluidores no tocante aos custos gerados pela poluição. Decorridos alguns anos o princípio passou a ser aplicado a quem potencialmente poluísse, pouco importando a sua parcela de culpa a esta poluição, assim sendo, esta tributação seria uma forma de combater e prevenir a poluição.

Com efeito, diante da sua importância internacionalmente reconhecida, a Constituição Federal de 1988 recepcionou, em seu artigo 225, § 3º, o princípio do poluidor-pagador, conforme se vê, “§ 3º As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a

sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados.”.

Como se observa, a Constituição Federal atribui ao princípio do poluidor-pagador uma responsabilização objetiva pelos danos que o poluidor causar ao meio ambiente. Isto também pode ser observado na lei nº 6.938/81, que institui a Política Nacional de Meio Ambiente e estabelece em seu artigo 4º, VII, que: “à imposição, ao poluidor e ao predador, da obrigação de recuperar e/ou indenizar os danos causados e, ao usuário, da contribuição pela utilização de recursos ambientais com fins econômicos”.

Realizadas estas ponderações, podemos definir o conceito do princípio do poluidor-pagador, como a obrigação que o poluidor possui de arcar com sua atividade que potencialmente polui.

Contudo, não há propriamente um tributo ambiental em razão da poluição gerada ao meio ambiente. Neste caso, não se trata da responsabilização por danos ambientais, e sim, da simples poluição gerada dia a dia, como exemplo, a fumaça de chaminés das fábricas, que polui o ar; resíduos despejados em rios ou mares; extração de recursos do meio ambiente de forma degradadora, etc.

Observe que em outros países mais desenvolvidos, existem tributos específicos para poluição do meio ambiente, a exemplo, impostos que incidem sobre hidrocarboneto e tabaco, licenciamento de veículos, bens descartáveis, etc. Nos países desenvolvidos, a experiência da tributação ambiental tem demonstrado que um sistema eficiente de tributos ambientais é duplamente vantajoso, pois estimula o comportamento individual a orientar-se espontaneamente pelo modo "ecológico" e também é muito menos custosa e muito mais eficaz que a fiscalização inerente ao poder de polícia.

Ocorre que no Brasil, há divergência na doutrina sobre a possibilidade ou não de instituir tributação ambiental, pois iria de encontro com a Constituição Federal que não previu essa tributação. Certamente, se fosse possível essa forma de tributação, haveria menos poluição e impacto ambiental, forçando de modo direto o poluidor a utilizar-se do desenvolvimento sustentável voltado para a proteção do meio ambiente.

Para Humberto Ávila, *apud*, Rogério Babosa (2012) diz que:

“há a necessidade de proteger o meio ambiente, mas isso não significa que a proteção deva ser feita através do Direito Tributário. E, caso o seja, é preciso ainda analisar se pode ser feito e se é bom. Ele explica que o tributo altera o comportamento do contribuinte. Caso esta seja a via eleita para combater a degradação ambiental, não se deve estipular um tributo muito baixo, sob o risco de as pessoas entenderem que podem pagar pelo direito de poluir. Por outro lado, não pode ser muito alto a ponto de restringir a liberdade das pessoas”.

Assim sendo, se pensarmos no fato de que a tributação ambiental é ajustada proporcionalmente a poluição, então, o indivíduo que compra um carro, movido a energia elétrica e com muitos recursos tecnológicos vai pagar pouco tributo, mesmo tendo uma capacidade contributiva maior. Agora, com relação ao sujeito que compra um carro velho, que polui o ar atmosférico e com pouca capacidade contributiva, teria que pagar um tributo maior. Veja que nesse singelo exemplo há uma inversão de valores no princípio da capacidade contributiva, tendo uma onerosidade maior àquele que é hipossuficiente economicamente.

Por outro lado, a falta dessa tributação específica não impede que o direito tributário utilize da sua função de extrafiscalidade, ou seja, estimular condutas positivas para a proteção do meio ambiente. Como conduta positiva podemos citar o combate ao consumo de certos produtos, exemplo, utilizarem lâmpadas econômicas, produtos descartáveis; estimular atividades ecológicas, mediante a concessão de incentivos e benesses fiscais que induzem o administrado a atuar de maneira menos poluente.

Assim, podemos concluir que, embora as empresas possuam capacidade contributiva, não há no ordenamento jurídico brasileiro uma tributação ambiental específica para o administrado poluidor, entretanto, a alternativa que podemos nos valer é a extrafiscalidade, como instrumento de estímulo positivo que induz o administrado a utilizar meios voltados à proteção ambiental.

CONCLUSÃO

A capacidade contributiva, segundo a ciência jurídica, pode ser definida em três planos: jurídico-positivo, ético-econômico e técnico ou técnico-econômico. Conforme demonstrado no presente trabalho, por meio do plano jurídico-positivo a

legislação tributária atribui ao sujeito direitos e obrigações, sendo que a partir daí, define sua capacidade contributiva e seu âmbito. O plano ético-econômico leva em consideração a aptidão econômica que o sujeito tem para arcar com os impostos. Por fim, em seu plano técnico-econômico, tem-se os princípios, regras e demais procedimentos relativos à eficácia arrecadatória dos impostos. Além destes três aspectos, é importante lembrar outras duas definições abordadas pelo estudo, quais sejam, a capacidade objetiva, que leva em consideração a aptidão contributiva através da manifestação de riqueza e, a capacidade subjetiva que traz uma limitação de acordo com as possibilidades do contribuinte.

Com efeito, a capacidade contributiva tem intrínseca relação com outros princípios Constitucionais, pois segundo se extrai do princípio da legalidade só ocorrerá incidência de tributos se houver previsão legal, sem a qual, não seria nem possível se discutir capacidade contributiva. Além disso, de acordo com o princípio da segurança jurídica para a definição da capacidade tributária o legislador deve se nortear pelos dogmas da certeza e igualdade, com esta ideia pode se concluir que quanto maior a riqueza, maior será a carga tributária.

O princípio do poluidor-pagador, conforme demonstrado neste estudo, foi um mecanismo (preventivo e punitivo) criado para assegurar um meio ambiente ecologicamente equilibrado, pois este é um direito fundamental de todos, cuja proteção deve ser assegurada não só por órgãos da Administração Pública, mas também por toda coletividade. O referido princípio tem previsão expressa no artigo 225, § 3º, da Constituição Federal, o qual atribui ao poluidor pagador sanções penais e administrativas, além da obrigação de reparar o dano causado ao meio ambiente, portanto, destaca-se que a Constituição Federal estabeleceu uma responsabilidade objetiva ao sujeito que polui, sendo que ele tem a obrigação de arcar com sua atividade que potencialmente polui.

Infelizmente, a Constituição Federal não instituiu um tributo específico para a tutela jurisdicional do meio ambiente, sendo que a legislação tributária apenas pode se valer de sua função de extrafiscalidade para evitar que impactos maiores sejam causados. Portanto, o que se sugere com o presente trabalho é a instituição de tributos específicos para a preservação do meio ambiente, como os existentes em outros países, fazendo com que o poluidor-pagador sinta-se desestimulado a reiterar seus atos danosos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BARBOSA, Rodrigo. **Tributação ambiental pode estimular degradação.** Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2012-mar-13/tributacao-ambiental-estimular-degradacao-afirmam-especialistas>. Acesso em 17.03.2017.

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

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Brasília, DF: [s.n], Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm >. Acesso em: 10 de mar. De 2017

COSTA, Regina Helena. **Princípio da capacidade contributiva.** 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1996. 112p.

COSTA, Regina Helena. **Apontamentos sobre a tributação ambiental no Brasil.** In: TÔRRES, Heleno Tavieria (Org.). Direito Tributário Ambiental. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 312-332, p. 316.

COSTA, Regina Helena. **Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF.** 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. 319 p.