

TRIBUTOS ENQUANTO FERRAMENTA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL

Renata Passos Pitangueira¹
André Alves Portella²

Resumo: *O meio ambiente vem sendo devastado e as medidas adotadas não estão sendo satisfatórias, visto que o mesmo possui um valor constitucional e uma importância inestimável. Neste ínterim, surge a Tributação Ambiental como uma medida de proteção à biodiversidade e de concretização de princípios ambientais, como o da prevenção e do poluidor-pagador. Entretanto, no que pertine aos impostos, esse tipo de tributação encontra no princípio constitucional-tributário da capacidade econômica o principal entrave para a sua instituição. Aí entra a finalidade extrafiscal para dirimir as questões postas pela capacidade econômica. O direito ambiental pode encontrar nos tributos verdes uma grande contribuição. O ICMS ecológico é um exemplo nacional, mas o direito comparado nos traz outros exemplos bem sucedidos de tributação na área ambiental.*

Palavras-chave: Extrafiscalidade; Poluidor pagador; Capacidade econômica.

1. INTRODUÇÃO

A biosfera vem sendo degradada paulatinamente pela ação antrópica e as medidas repressivas não estão sendo suficientes para conter tais desgastes. É neste contexto que surgem os tributos verdes como uma opção, de caráter não sancionatório, para garantir o meio ambiente ecologicamente equilibrado, haja vista que a atual Carta Magna em seu art. 225 atribui ao mesmo um valor constitucional, sendo responsabilidade do poder público a sua manutenção.

A tributação ambiental se constitui, *grosso modo*, em cobrar uma taxa de quem está poluindo; uma contribuição de melhoria aos proprietários que se beneficiem com obras ambientais; impostos com alíquotas graduadas de acordo com os prejuízos ambientais causados. A questão da taxa e da contribuição de melhoria não suscita muitas discussões, pois estas podem ser facilmente adaptadas à questão ambiental. Não obstante, o mesmo não ocorre quando falamos dos impostos. O entrave para instituí-los tem sido o princípio constitucional tributário da capacidade contributiva, o qual se assenta no art. 145, § 1º da CF e assevera que sempre que possível os impostos devem ser graduados segundo a capacidade econômica (indicador de riqueza) do contribuinte. Alguns juristas defendem a aplicação rígida da capacidade econômica, enquanto outros acreditam que o caráter extrafiscal dos tributos ambientais excepciona o princípio ali estatuído.

Na defesa dos tributos verdes podemos mencionar princípios ambientais como o da precaução, da prevenção, do poluidor-pagador, dentre outros, que não estão sendo efetivamente concretizados e que podem se concretizar através de tais tributos.

No presente artigo, será exposta uma visão sobre o que vem a ser os tributos ambientais, suas principais peculiaridades e os desdobramentos jurídicos em torno do tema.

¹ Acadêmica do curso de Direito da UCSal e do curso de Psicologia da UFBA, Bolsista de Iniciação Científica PIBIC/FAPESB, integrante do NEF (Núcleo de Estudo em Direito Tributário e Finanças Públicas)

² Orientador, Doutor em Direito Financeiro e Tributário, Coordenador do NEF, Professor da Universidade Católica do Salvador – UCSal.

2. PANORAMA AMBIENTAL

Os tributos ambientais irão se constituir numa ferramenta que atua em prol de uma harmonia entre os interesses econômicos da modernidade e a preservação ambiental, visto que no art. 225 da atual Carta Magna o meio ambiente ecologicamente equilibrado aparece como um direito da coletividade, o qual deve ser assegurado pelo poder público.

O meio ambiente está sendo degradado pela ação antrópica. Durante anos o homem veio depredando os recursos naturais, áreas florestais, rios, mares e ar. A falta de conscientização reflete o interesse puramente econômico do sistema capitalista de produção e sua respectiva sociedade consumista, que veio se preocupando em extrair as riquezas naturais, não dando importância às conseqüências que poderiam advir dessa prática predatória.

Mas o planeta vem dando sinais de desgaste. Não há como suportar a maximização da atividade econômica sem que a sobrevivência das espécies seja ameaçada. Diante disso, muitas conferências foram realizadas após a década de setenta. Como marco, vale citar a Conferência das Nações Unidas Sobre o Meio Ambiente, ocorrida em Estocolmo no ano de 1972, pois, a partir desta, várias outras foram realizadas. No Brasil, a ECO 92, ocorrida no Rio de Janeiro, da qual resultou uma agenda de trabalho para o século XXI, conhecida como Agenda 21, merece ser lembrada.

Muito se tem discutido, mas as ações não estão sendo eficazes. Nesse contexto, os tributos verdes podem prestar uma inestimável contribuição à causa ambiental. O meio ambiente recebeu um status constitucional, portanto é preciso que haja uma conjunção entre o desenvolvimento econômico e o ambiente para que possa haver uma efetividade no direito humano à dignidade.

Não existe vida humana digna quando não há uma água de qualidade para ser bebida, um ar puro para ser respirado, onde os recursos naturais não atendam às necessidades da população devido a sua escassez ou, nos casos mais graves, ausência.

As atividades econômicas predatórias ocasionam danos ambientais, muitas vezes, irreparáveis. As empresas ficam com os lucros e os custos para tentar recuperar o meio ambiente são socializados. Sendo assim, nada mais justo do que quem poluir pagar, até porque o estado vai ter despesas oriundas destes danos. Nesse sentido, os valores obtidos com os tributos ambientais pagos pelos poluidores poderiam formar uma espécie de fundo para recuperação ambiental. Caso parecido ocorre nos EUA que conta com um *Superfund* proveniente de impostos de cunho ambiental.

O meio ambiente se constitui uma garantia constitucional sem parâmetro e deve ser visto como um direito fundamental de terceira geração. O exposto no art. 225 da atual constituição federal deve ser considerado uma autorização, uma ordem para que o legislador busque medidas efetivas de proteção ambiental, sendo a mais eficaz dessas medidas os tributos que promovam políticas públicas em prol do meio ambiente.

3. PRINCÍPIOS DO DIREITO AMBIENTAL

Há muitos princípios jurídicos que legitimam a regulação indireta do direito ambiental. Princípios como o da prevenção, da precaução, do desenvolvimento sustentável e do poluidor-pagador não estão sendo concretamente efetivadas com as medidas e sanções aplicadas pelo ordenamento jurídico vigente. Os princípios ambientais devem ser considerados na defesa dos tributos verdes.

Os tributos ambientais irão atuar no sentido de desestimular atividades e uso de produtos nefastos à biosfera. Portanto, ele terá um caráter preventivo, visto que irá evitar a ocorrência do dano. As medidas atuais apenas punem a conduta ambientalmente indesejada e não realizam o princípio da prevenção e da precaução.

O princípio do poluidor-pagador diz que os custos advindos da poluição causada por produtos ou processos degradantes devem ser internalizados pelo poluidor. Simplesmente, quem contamina deve pagar, ou seja, quem polui deve arcar com os gastos que o Estado terá para tentar amenizar o dano causado. As despesas para reparação não podem ser socializadas. Tal princípio é de extrema importância para gradação dos tributos.

Para alcançar o desenvolvimento sustentável e uma melhor qualidade de vida para as gerações presentes e futuras, os estados devem fomentar políticas apropriadas. É um dever constitucionalmente atribuído ao Estado.

A tributação ambiental representa uma política potencialmente eficaz quando vista pela lente dos incentivos. Essa modalidade de tributos pode efetivar os princípios ambientais. Neste caso concreto, tais princípios podem substituir o princípio da capacidade econômica.

4. INSTRUMENTOS SANCIONATÓRIOS E NÃO-SANCIONATÓRIOS

Uma política ambiental criada a partir da cobrança de tributos parece mais eficiente do que uma política calcada na repressão ao dano causado. Primeiramente, porque os tributos serão usados para desestimular um comportamento lesivo ao meio ambiente, ou seja, o mesmo terá um caráter preventivo. Vale salientar que o caráter não coativo dos tributos verdes facilita a adesão ao comando normativo. Já os instrumentos repressivos estão condicionados à ocorrência de uma lesão ao meio ambiente. Lesão esta, muitas vezes, irreparável.

Dentre os meios utilizados, as sanções penais são claramente insuficientes. Para se ter uma idéia, a Lei de Crimes Ambientais tem sido apenas simbólica, pois os mecanismos processuais de defesa individual acabam redirecionando as sanções penais para outros tipos de medidas. Isso também se deve ao fato de que a lei citada estabelece um grande número de tipos penais desnecessários, pois muitas condutas tipificadas podem ser resolvidas através de medidas civis ou administrativas. “O legislador pátrio mostra-se mais preocupado com a tipificação da conduta lesiva, de modo a impor sanções cada vez mais severas ao poluidor, e esquece-se de assegurar mecanismos que assegurem o cumprimento das metas ambientais” (Fazolli, 2004, p.82)

As multas também não estão sendo suficientes para modificar a realidade ambiental do país. Estas, geralmente, são inferiores ao dano causado.

Neste íterim, os instrumentos econômicos representados pelos tributos (método indireto) podem vir a preencher as lacunas deixadas pelos instrumentos utilizados atualmente. Os métodos diretos e os indiretos podem se complementar.

Quase todos os tributos podem ser usados de uma forma positiva ou premial. Como assevera José Marcos Oliveira:

“Sem dúvida, entre os meios de prevenção e combate à poluição o tributo surge como instrumento eficiente tanto para proporcionar ao Estado recursos para agir (tributação fiscal), como fundamentalmente para estimular condutas não-poluidora e desestimular as poluidoras (tributação extrafiscal), encontrando para tal sólidos argumentos na doutrina Kelsiana da sanção premial (...), o Estado reconhece o esforço do cidadão em cumprir a lei, e não apenas castiga-se o recalcitrante; tributa-se menos – a título de prêmio – quem não polui ou polui relativamente pouco (...) (Oliveira, 1999, p. 39)

A tributação como ferramenta de proteção ambiental se dará através da aplicação das espécies tributárias. Vale citar as três principais, que são as taxas, as contribuições de melhorias e os impostos.

A taxa ambiental teria como fato gerador o licenciamento, a fiscalização e a limpeza ou recuperação ambiental. Elas seriam graduadas de acordo com o custo do serviço público prestado ao poluidor. Sendo assim, quem poluir menos terá um ônus menor. Isso incentivará o poluidor a buscar atividades menos lesivas ao meio ambiente. Tais taxas seriam instituídas legalmente e não por ato administrativo. Ressaltando que não é da competência do IBAMA a criação das mesmas.

As contribuições de melhorias com fins ambientais se darão quando obras de natureza ambiental beneficiem a propriedade imobiliária do contribuinte. Essas obras seriam arborizações, proteção contra erosão, aterros, dentre outras.

A figura dos impostos traz maiores desdobramentos do que as outras espécies tributárias devido à capacidade econômica, a qual estabelece a gradação dos impostos de acordo com o grau de riqueza. Contudo, como será exposto no decorrer do artigo, a finalidade extrafiscal excepcionará a capacidade contributiva.

Como a carga tributária do brasileiro já é alta, a criação de mais encargos escorcharia o contribuinte. Então, não serão criados impostos ambientais. O que acontecerá é uma adequação dos já existentes à questão ambiental. As alíquotas deles serão graduadas de acordo com as lesões ambientais causadas. Ela será proporcional à preservação auferida. Os descontos, as alíquotas diferenciadas tornam “a preservação ambiental uma atividade convidativa” (Fazolli, 2004,p.80)

O imposto sobre produtos industrializado (IPI) já conta com alíquotas diferenciadas de acordo com o nível de poluição causado pelo combustível usado no veículo, seja ele álcool ou gasolina.

O imposto de exportação (IE) e de importação (II) pode vir a ter suas alíquotas diferenciadas de acordo com os produtos usados nas transações comerciais. Produtos recicláveis ou recomendados ambientalmente teriam uma alíquota menor. O imposto predial territorial urbano (IPTU) e o imposto sobre serviços (IS) também podem se adaptar à causa ambiental.

Vários outros impostos poderiam ser citados, entretanto, o objetivo não é enumerar possibilidades, e sim, mostrar a viabilidade de implementação desses tributos.

5. TRIBUTOS ENQUANTO INSTRUMENTOS NÃO-SANCIONATÓRIOS DE PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE

5.1 A questão da capacidade econômica

Um dos entraves para a criação e gradação de impostos ambientais é o princípio constitucional tributário da capacidade econômica, o qual se assenta no art. 145, § 1º da CF e assevera que “sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”.

Entretanto há algumas divergências doutrinárias em relação à abrangência do princípio supracitado que deixam brechas para excepcioná-lo em prol da extrafiscalidade.

Para Hugo de Brito Machado (1994, p.46), a ressalva “sempre que possível” se refere apenas ao caráter pessoal dos impostos e não à capacidade econômica. Este jurista entende que em qualquer situação a capacidade econômica poderá ser aplicada e a inobservância desse

princípio poderá ser objeto de controle constitucional. Notadamente, o mesmo se põe contra a existência de uma finalidade extrafiscal.

Não obstante, Luciano Amaro (1999, p.134-5) considera que a expressão “sempre que possível” se refere tanto à personalização como à capacidade econômica do contribuinte. “Dependendo das características de cada imposto, ou da necessidade de utilizar o imposto com finalidades extrafiscais, esses princípios podem ser excepcionados.” (Amaro,1999, p.134). Ricardo Lobo Torres (1993, p.79) vai reforçar que a extrafiscalidade deve ser usada em harmonia com o princípio estatuído no art. 145, § 1º da CF. A brecha deixada pelo “sempre que possível” abre espaço para conjugação entre capacidade econômica e extrafiscalidade. É justamente esta extrafiscalidade que irá permear e fundamentar os tributos ambientais.

O princípio da capacidade econômica tem uma importância no sistema tributário, pois se constitui uma limitação constitucional ao poder de tributar. Contudo, “ele não é capaz de legitimar todas as relações tributárias (...), outros critérios de justiça precisam estar presentes no processo de criação e interpretação da norma tributária.” (Santana, 2004, p.13).

5.2 A questão da extrafiscalidade

Os tributos ambientais se enquadram no campo da extrafiscalidade. No nosso ordenamento jurídico encontramos tributos que podem ser classificados pela sua finalidade em fiscais, parafiscais e extrafiscais. A tributação fiscal visa arrecadar recursos financeiros para o erário, a parafiscal tem o fim de custear atividades paralelas à administração direta e a extrafiscal não tem como objetivo principal a arrecadação. Esta última visa uma intervenção econômica através do estímulo ou desestímulo de certas atividades.

Os tributos verdes têm como finalidade desestimular atividades nefastas à preservação ambiental e incentivar atividades não poluidoras. O fato gerador dos impostos verdes não seria um indicativo de capacidade econômica e a alíquota dos Tributos Ambientais não seria graduada de acordo com a capacidade econômica, pois a extrafiscalidade irá excepcionar a capacidade econômica. As alíquotas e os impostos seriam criados e diferenciados com base no grau de danos ambientais causados.

Como já foi dito, no caso do Brasil, que possui uma carga tributária muito alta, criar novos tributos irá onerar exacerbadamente o contribuinte. Sendo assim, o melhor a ser feito é adequar os tributos já existentes com o fim de atribuir a variável ambiental na graduação de suas alíquotas, ressaltando que o ideal é que os fundos arrecadados se destinem a revitalizações e projetos de cunho ambiental.

A graduação dos impostos consoante a capacidade econômica pode ser afastada ante a tributação exercida com finalidade extrafiscal. “O direito tributário pode e deve, através da extrafiscalidade, influir no comportamento dos entes econômicos de sorte a incentivar iniciativas positivas e desestimular as nocivas ao bem comum.” (Oliveira, 1999, p.37)

A extrafiscalidade já está presente em muitos impostos e não se pode evitar que ela regule uma nova modalidade de tributos, que são os tributos verdes.

6. DIREITO COMPARADO

A tributação ambiental não visa aumentar a arrecadação O fracasso arrecadatário na tributação ambiental indica que o objetivo foi alcançado. Seu objetivo é diminuir as consequências ambientais através da internalização das externalidades negativas, e dos seus

respectivos custos sociais, produzidos pelo uso dos recursos ambientais, sem que isso impeça o desenvolvimento econômico.

Diante dos problemas ambientais que se tornam uma realidade concreta, houve uma maior preocupação e conscientização por parte de um grande número de países.

Muitas nações já adotam práticas tributárias com o intuito de proteger o meio ambiente. Estados Unidos, Alemanha, Bélgica, França, Suíça, Japão dentre outros já instituíram impostos e taxas com um viés ambientalista.

Na Bélgica, uma lei de 16 de julho de 1993 criou um imposto que incide sobre o consumo de praticamente todos os produtos descartáveis. Em contrapartida, quando o consumidor usar produtos recicláveis existe um sistema de isenções e restituições. Nesse país ainda há imposto sobre emissão de monóxido de carbono e os recursos obtidos são investidos no programa de seguridade social. A Alemanha tem um tributo semelhante ao da Bélgica. Um imposto municipal sobre embalagens, pratos e talheres descartáveis.

Na França há um imposto que incide sobre edifícios urbanos e sua receita é afetada à construção de espaços verdes e de lazer para a população. Há impostos sobre emissões de poluentes, os quais são bastante relevantes diante do aquecimento global que vem ocorrendo no nosso planeta e que tem como principal causa a emissão desses tipos de gases.

A Suíça adotou uma taxa sobre ruídos oriundos das aeronaves e a receita arrecadada é destinada à construção de aeroportos a prova de ruídos.

Em Portugal são concedidas isenções e outros benefícios fiscais a doadores de fundos para organizações não-governamentais que se dediquem a questões de cerne ambiental.

No Japão há uma redução de alíquotas para equipamentos que evitem poluição, que economizem energia ou que tenham a função de reciclar.

Nos Estados Unidos, o imposto é muito empregado na tributação ambiental. Há um imposto sobre o petróleo e seus derivados, sobre produtos químicos, sobre emissão de poluentes e sobre produtos de caça e pesca. Todos os recursos obtidos com esse tipo de tributação são remetidos ao já citado *Superfund*. Este consiste num fundo monetário com receita destinada à recuperação e preservação do meio ambiente. Neste país, também permite-se que doações de terrenos com fins preservacionistas sejam deduzidos no imposto de renda.

Na Europa e nos Estados Unidos empregam-se taxas para custear serviços públicos de licenciamento, fiscalização e recuperação ambiental. Esse tipo de taxa pode ser facilmente usado no Brasil.

As experiências internacionais fortalecem as perspectivas de implementação dos tributos verdes no Brasil. Logicamente, muitos não podem ser simplesmente copiados, pois tais tributos devem ser adequados para que fiquem em consonância com a realidade de nosso país.

No Brasil, cabe mencionar o decreto Federal nº. 755, de 19 de fevereiro de 1993, pois este estabelece alíquotas diferenciadas de acordo com o combustível usado pelo veículo. Comparado com os movidos a gasolina, os movidos a álcool contavam com uma alíquota menor do imposto sobre produtos industrializados (IPI). Essa diferenciação visava reduzir a dependência brasileira do petróleo e acabou gerando uma redução da poluição do ar.

Outro exemplo nacional é o ICMS ecológico, que não é um tributo novo, apenas indica que uma maior parcela do imposto sobre circulação de mercadorias (ICMS) será destinada aos municípios que se enquadrem nos níveis de preservação do meio ambiente determinados legalmente. Essa faceta do ICMS surgiu pioneiramente no Paraná e já está presente em outros estados. Cada estado irá determinar os critérios de distribuição dessa fração do ICMS aos seus municípios. O ICMS vem incentivando os municípios a preservar e revitalizar áreas ambientais.

Apesar dos benefícios desse ICMS, há um risco de que com a Reforma Tributária, ora em discussão no Congresso Nacional, os critérios ambientais do ICMS venham a ser extintos.

CONCLUSÃO

Até a década de 70 a preservação do meio ambiente ocupou plano secundário, entretanto, após a Conferência das Nações Unidas sobre o meio ambiente realizada em Estocolmo (1972) a questão ambiental passou a ser bastante discutida. Desde então, várias conferências e protocolos foram assinados em prol do equilíbrio ambiental e do desenvolvimento sustentável. Começa a haver uma grande preocupação e uma mobilização mundial em prol da biodiversidade.

O direito como uma poderosa ferramenta de transformação deve ter um caráter dinâmico e inovador. O jurista tem que aumentar o seu campo de conhecimento, visto que a necessidade de medidas ambientais mais satisfatórias está posta na sociedade, nesse sentido, os tributos ambientais aparecem como um instrumento potencialmente eficaz. Sendo assim, os entraves devem ser superados ou adaptados e o direito deve abarcar os anseios da sociedade.

A biosfera pede socorro. O direito das gerações vindouras a um meio ambiente sadio está seriamente comprometido. O meio ambiente deve ser visto de uma maneira transdisciplinar, no sentido de que somente ações em conjunto poderão resolver ou amenizar o seu problema. Acredita-se que o direito ambiental pode se efetivar através da tributação ambiental. O direito comparado vem corroborando com tal idéia ao mostrar experiências positivas. Os tributos podem prestar inestimável contribuição à causa ambiental desde que balizados e adequados à realidade do nosso país.

REERÊNCIAS

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

DIAS, Jean Carlos. "Políticas públicas e questão ambiental". *Revista de Direito Ambiental* 31/ 117-136. São Paulo: RT, 2004.

FAZOLLI, Silvio Alexandre. "Princípios Ambientais Tributários e extrafiscalidade". *Revista de Direito Ambiental* 34/ 78-83. São Paulo: RT, 2004.

FERRAZ, Roberto. "Tributação e Meio Ambiente: O *green tax* no Brasil (a contribuição de intervenção da Emenda 33/2001)". *Revista de Direito Ambiental* 31/ 167-172. São Paulo: RT, 2003.

HERON, José de Santana. "Meio Ambiente e Reforma Tributária: Justiça fiscal e extrafiscal dos tributos ambientais". *Revista de Direito Ambiental* 33/ 8-32. São Paulo: RT, 2004.

MILARÉ, Édis. Direito do Ambiente. 2. ed. São Paulo: RT, 2001.

MACHADO, Hugo de Brito. *Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988*. 3ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1994.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta e afetação da receita*. 2. ed. Rio de Janeiro: renovar, 1999.

TORRES, Ricardo Lobo: *Curso de direito financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 1993.

ZEOLA, Senise Freire Chacha. "ICMS – Instrumento de Proteção e Conservação do Meio Ambiente". *Revista de Direito Ambiental* 30/ 178-197. São Paulo: RT, 2003.