

A tributação passiva ambiental como política pública fomentadora do desenvolvimento sustentável

Fernanda Mazzochi*

Resumo: O meio ambiente equilibrado é um direito e um dever fundamental previsto constitucionalmente. A sociedade e o Poder Público precisam encontrar formas que possibilitem o desenvolvimento econômico e a preservação ambiental concomitantemente, inclusive para garantir a existência humana no planeta. O Direito Tributário tem apresentado formas de conciliar tais objetivos. Existem formas de tributação ambiental ativa e passiva. A tributação passiva ambiental é aqui apresentada como forma de participação de todos para o desenvolvimento sustentável, através de incentivos fiscais que beneficiem principalmente o meio ambiente.

Palavras-chave: Meio ambiente equilibrado. Desenvolvimento sustentável. Tributação ambiental.

Abstract: The balanced environment is a fundamental right and a duty constitutionally guaranteed. Society and the Government must find ways to enable economic development, respecting the environment, including securing and human existence on the planet. The Tax Law has presented ways to reconcile these objectives. There are forms of environmental taxation active and passive. The passive environmental taxation is presented here as a form of participation of all to sustainable development through tax incentives that benefit mainly the environment.

Key words: Balanced environment. Sustainable development. Environmental taxation.

Introdução

O desenvolvimento sustentável, entendido como aquele que atende as necessidades da atual geração sem comprometer a mesma possibilidade às futuras gerações, conciliando desenvolvimento econômico e social com respeito ao meio ambiente, é o grande desafio da sociedade atual.

* Especialista em Direito Civil Contemporâneo e em Direito Tributário e Mestranda em Direito Ambiental e Sociedade pela Universidade de Caxias do Sul – UCS. Advogada da Procuradoria Jurídica da Universidade de Caxias do Sul.

O meio ambiente equilibrado é um direito de todos. Cabe, também, ao poder público disponibilizar instrumentos que viabilizem o direito garantido constitucionalmente. A tributação premial é uma forma de incentivar o desenvolvimento sustentável.

A previsão do meio ambiente sadio como um direito e um dever fundamental está no art. 225 da Constituição Federal. Porém essa proteção encontra muitos obstáculos. A sociedade identificava na natureza uma fonte inesgotável de matérias-primas para suprir suas necessidades e seu desenvolvimento econômico. Essa visão antropocêntrica vem degradando o meio ambiente ao ponto de levantar um alerta, pois há dúvidas sobre até quando o planeta suportará o esgotamento de águas, fontes energéticas e demais formas do meio ambiente, amplamente exploradas pelo homem.

O grande desafio do mundo moderno (ou pós-moderno) está em conciliar a demanda do consumo, o desenvolvimento econômico com a preservação ambiental. Os países desenvolvidos atualmente não tiveram essa preocupação para alcançar o atual status, e os em desenvolvimento não querem reduzir o ritmo em prol do meio ambiente, eis que entendem também ter o direito de se desenvolver sem essa preocupação – a ambiental.

O objeto de pesquisa do presente trabalho mostra-se fundamental na medida em que a espécie humana depende dos recursos naturais para sobreviver neste planeta. Já foi comprovado que tais recursos são finitos (o que surpreendeu) e alguns já correm o risco de acabar. Faz-se necessária e urgente uma nova visão que permita o desenvolvimento – mesmo que moderado, se necessário – com sustentabilidade, isto é, com respeito ao meio ambiente.

É nesse contexto que o poder público precisa intervir para viabilizar e incentivar o desenvolvimento sustentável. Uma das formas é utilizar o viés extrafiscal dos tributos para buscar tal objetivo. A tributação ambiental já tem sido utilizada em alguns casos, o que demanda novos e contínuos estudos, visando aprimorar e criar novos mecanismos.

A tributação ambiental pode ter como objetivo arrecadar tributos com fins ecológicos ou através de incentivos fiscais contribuir para a produção e consumo de produtos ecologicamente corretos. Este tema será especificamente trabalhado como tributação na forma passiva.

A tributação passiva ambiental compreende a forma premial do direito, visando incentivar a produção e o consumo de produtos menos poluentes, ecologicamente responsáveis, visando, como verdadeiro e último objetivo, fomentar a consciência ambiental na sociedade com o apoio do poder público.

A política pública proposta apresenta-se interessante quando envolve toda a coletividade, dando efetividade ao conteúdo constitucional que prevê a participação de todos – poder público e sociedade – para o fim maior que é a preservação ambiental.

Através de conceituações essenciais sobre o tema, resultado de pesquisa bibliográfica, o presente trabalho desenvolverá o tema partindo do meio ambiente como direito e dever fundamental, visando demonstrar a importância da partici-

pação de todos. O problema do mundo pós-moderno do consumo também será abordado para justificar a importância do tema e conscientizar o quanto o meio ambiente é desrespeitado e agredido pelo homem. O viés extrafiscal do tributo é abordado para demonstrar a possibilidade de ser instrumento para a participação de todos no desenvolvimento sustentável. Ao final, é trazida a pesquisa sobre os tributos na forma passiva, sua possibilidade e desafios, bem como alguns casos já existentes.

O que se pretende demonstrar é que há formas da tributação participar efetivamente do desafio do desenvolvimento sustentável, dependendo da participação de todos para sua efetividade.

1 O direito-dever fundamental ao meio ambiente, o consumo e o papel do poder público

O direito ao meio ambiente equilibrado está previsto na Constituição de 1988 – art. 225 e outros – porém, na prática, muito há para ser feito até que tal direito esteja garantido.

O mesmo artigo constitucional impõe à coletividade e ao Poder Público o dever de defesa e preservação do meio ambiente para a presente e futuras gerações.

O meio ambiente protegido pela Constituição Federal de 1988 está disposto na Lei Federal 6.938/1981 que, no seu artigo 3º, inciso I, define como sendo “o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas”.

O desenvolvimento sustentável foi bem conceituado pelo Relatório Brundtland, no documento denominado *Nosso Futuro Comum*, resultante da Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, coordenada pela primeira-ministra da Noruega, Gro Harlem Brundtland¹ como: “[...] aquele que atende às necessidades do presente sem comprometer a possibilidade de as gerações futuras atenderem a suas necessidades”.

A preservação ambiental é, ou deveria ser, compatível com o crescimento econômico, desde que adaptado aos princípios da sustentabilidade e atento às necessidades humanas, aumentando tanto o potencial de produção quanto assegurando a todos as mesmas oportunidades. Parte-se do princípio de que o desenvolvimento sustentável não deve pôr em risco os sistemas naturais que sustentam a vida na Terra: atmosfera, água, solos e seres vivos.²

O artigo 225 da Constituição Federal prevê simultaneamente o direito ao meio ambiente equilibrado à coletividade e o dever de todos em agir para que o meio ambiente esteja desta forma (equilibrado).

Todos têm o direito e o dever fundamental de contribuir para a preservação ambiental, uma vez que o meio ambiente equilibrado tem característica de direito e

¹ BRUNDTLAND, G. H. et al. *Nosso futuro comum*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1991. p. 46.

² Idem, p. 47.

dever fundamental, eis que diretamente ligado ao princípio da dignidade da pessoa humana, conforme descreve Fernanda Luiza de Fontoura Medeiros:

É imperioso ressaltar, ainda, que o direito à proteção ambiental caracteriza-se por ser um direito e um dever fundamental do homem. Através desta fundamentação, somos, ao mesmo tempo, detentores de um direito e obrigados a um dever. Observamos que muito além das determinações jurídicas, ou até, de todas as teorias jurídico-constitucionais, nosso papel como ser humano somente será digno de nossa existência se honrarmos o ambiente em que vivemos.³

A degradação ambiental é resultante da ação do homem em sociedade, como destaca o doutrinador Édis Milaré:⁴ “Quase todos os grandes problemas ambientais estão relacionados, direta ou indiretamente, com a apropriação e uso de bens, produtos e serviços, suportes da vida e das atividades da nossa sociedade moderna”.

A Constituição Federal de 88 prevê as formas de intervenção econômica e financeira e inclui a preocupação ambiental entre um dos elementos fundamentais das políticas públicas de desenvolvimento no artigo 170,⁵ “VI – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação”.

O doutrinador Terence Dornelles Trennepohl⁶ destaca a importância do Estado na efetivação deste artigo: “O Estado, portanto, é agente regulador da atividade econômica, fiscalizando, incentivando, planejando, enfim, gerindo a política de intervenção nessa atividade”.

O Direito precisa conduzir esses desafios ambientais e para tanto faz-se necessário buscar novas áreas de conhecimento. Não há como observar o meio ambiente isoladamente pela característica transversal do tema, que proporciona e exige de diversas áreas do direito, como Vanêscia Buzelato Prestes aborda:

[...] sendo que meio ambiente não se restringe a uma política pública isolada, mas que precisa interferir e ser acolhida pelas mais variadas práticas. Deste contexto, decorrem as terminologias direito econômico ambiental, urbano ambiental, tributário ambiental, entre outros, refletindo o esforço de interpretação sistemática daqueles que perceberam a necessidade premente de tratar o tema com a complexidade, sistematicidade e visão global que ele merece.⁷

O Poder Público precisa se preocupar com a questão ambiental, pois a degradação ambiental resulta em grande parte do consumo destrutivo que precisa ser

³ MEDEIROS, Fernanda Luiza Fontoura. *Meio ambiente: direito e dever fundamental*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004. p. 35.

⁴ MILARÉ, Édis. *Direito do ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário*. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005. p. 72.

⁵ Redação dada pela Emenda Constitucional 42, de 19 de dezembro de 2003.

⁶ TRENNEPOHL, Terence Dornelles. *Incentivos fiscais no direito ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 77.

⁷ PRESTES, Vanêscia Buzelato. Tributação e políticas públicas ambientais no sistema constitucional brasileiro. *Revista Jurídica Tributária*, jul./set. 2008, p. 155.

substituído pelo consumo responsável na sociedade *hiperconsumista* da modernidade, conforme bem retrata Gilles Lipovetsky:

[...] De todo modo, é imperativo reduzir sem demora nosso consumo bulímico de petróleo, de gás e de carvão a fim de limitar as emissões de CO₂. A hora é do controle ou da limitação do consumismo por esta razão de fundo de que os consumidores se tornaram os primeiros responsáveis pelo efeito estufa, os primeiros poluidores do planeta.⁸

É acreditando, inclusive, que o consumo pode ser orientado através de estímulos econômicos que a tributação deve ser utilizada como política pública de desenvolvimento sustentável. Lídia Maria Ribas e Valério Nobre Carvalho destacam que “A utilização de tributos na defesa do meio ambiente pode provocar estímulos comportamentais na gestão das empresas e no hábito dos consumidores, na medida em que atinge a base do sistema capitalista: o capital”.⁹

A essencialidade da intervenção do poder público através da redução tributária consiste em que o fator *preço* ainda é um dos maiores entraves para a competitividade de tais produtos. “Por outro lado, os produtos verdes estão associados, em países em desenvolvimento (como o caso do Brasil), a preços mais elevados do que os ‘tradicionais’, o que dificulta a sua expansão de mercado, em função da dificuldade de redução de custos”.¹⁰

O Estado precisa agir nesta realidade com políticas públicas que visem equiparar o preço do produto ecológico ao produzido com a utilização de tecnologias sujas e herbicidas, por exemplo, que aumentam a quantidade e o lucro de empresários em total descaso e desrespeito ao consumidor:

O estabelecimento de preço constitui o coração da orientação política e do gerenciamento de recursos naturais. Quase todos os problemas de recursos podem ser localizados na discrepância entre a valorização privada e social dos recursos, seus derivados e seus estoques.¹¹

Preocupados em fomentar o desenvolvimento sustentável, o Banco Mundial, o Fundo Monetário Internacional e outras agências internacionais para o desenvolvimento destacam que “algumas precauções relacionadas aos recursos naturais a ao ambiente tem sido incluídas nos acordos para empréstimo”.¹²

⁸ LIPOVETSKY, Gilles. *A felicidade paradoxal: ensaio sobre a sociedade de hiperconsumo*. São Paulo: Companhia das Letras, 2007. p. 341.

⁹ RIBAS, Lídia Maria L. R. e CARVALHO, Valério Nobre de. O tributo como instrumento de tutela do meio ambiente. *Revista de Direito Ambiental*, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 14, n. 54, abr./jun. 2009, p. 186.

¹⁰ TAVARES, Fred; IRVING, Marta de Azevedo; MOTTA, Luiz Eduardo. A questão ambiental como inspiração para o consumo verde no Brasil. In: MOTA, Mauricio (Coord.). *Fundamentos Teóricos da Direito Ambiental*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008. p. 191.

¹¹ PANAYOTOU, Theodore. *Mercados verdes: e economia do desenvolvimento alternativo*. Rio de Janeiro: Nórdica, 1994. p. 52.

¹² Idem, p. 99.

O governo brasileiro lançou em 1995 o “Protocolo Verde” através do qual as empresas que pretendam obter financiamentos de bancos federais devem apresentar análises de risco ambiental, demonstrando que os mesmos são aceitáveis. Os bancos que formaram o documento denominado “Carta de Compromisso sobre o Desenvolvimento Sustentável” foram: Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal, Banco da Amazônia, Banco do Nordeste, Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) e Banco Central.¹³

O interessante da proposta é que a preocupação ambiental vem, em tese, acompanhado de reestruturação econômica, erradicação da pobreza e da fome.

Os ambientalistas radicais insistem na inviabilidade do desenvolvimento sustentável, porém não há outra opção. O ‘crescimento zero’ é inimaginável. Após a Revolução Industrial ter vislumbrado horizontes aos olhos capitalistas e consumistas, o melhor que se pode fazer é desenvolver mecanismos na busca de uma equação entre o ambiente e o desenvolvimento: o desenvolvimento sustentável.

Cabe ressaltar que o consumo de produtos que poluem menos ao serem produzidos e cujas matérias-primas naturais sejam renováveis, não é mero capricho da sociedade, mas uma necessidade para a saúde e a perpetuação da espécie humana e a efetivação do direito/dever fundamental ao meio ambiente equilibrado.

A conhecida equação entre recursos naturais finitos e a ânsia por consumo humano infinita chegou a um ponto crucial: ou há respeito às características termináveis da natureza, ou o próprio homem estará (ou já está) em risco, como traz Michel Bachelet:

O ambiente não é uma escolha, uma forma de viver entre outras. É simplesmente a única forma de viver num mundo em que a norma jurídica que lhe diz respeito é determinante da possibilidade de continuar a experiência humana. Nenhum país tem o direito de fazer sozinho escolhas tecnológicas que corram o risco de atacar o ambiente mundial.¹⁴

Quando o consumidor opta por preservar o ambiente, com atitudes, o simples ato da compra de produtos ecologicamente corretos toma dimensão global:

As implicações do consumo sustentável transportam o consumidor para a arena internacional, já que suas práticas, como consumidor, somadas e crescentes, passam a afetar o meio ambiente numa perspectiva global e não apenas de caráter local. Com efeito, o cenário internacional provoca em toda parte demanda de matéria-prima e produtos industrializados, não importando as origens nem os destinos.¹⁵

¹³ MOURA, Luiz Antônio Abdalla de. *Economia ambiental: gestão de custos e investimentos*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2003. p. 14.

¹⁴ BACHELET, Michel. *Ingerência ecológica: direito ambiental em questão*. Lisboa: Instituto Piaget, 1997. p. 82-83.

¹⁵ MILARÉ, op. cit., p. 76.

É exatamente nesta falha do mercado que o Estado pode e deve intervir através de políticas públicas, quer instituindo tributos, “quer concedendo subvenções, incentivos ou graduando diferenciadamente as alíquotas dos impostos existentes no intuito de induzir as atividades econômicas a produzirem produtos e serviços ecologicamente sustentáveis (economia ambiental externa)”.¹⁶

O Poder Público tem função essencial, pois sua ação ou omissão terá reflexos na preservação ambiental. Através de leis que induzam a sociedade a adotar medidas ecologicamente corretas, é que se dará efetividade ao direito/dever previsto no artigo 225 da CF, através do art. 5º, II da CF.¹⁷

A importância do incentivo fiscal é que, atualmente, o custo dos produtos ecologicamente corretos é maior, às vezes porque exige o desenvolvimento de tecnologias, equipamentos para reciclagem e tratamento de efluentes, às vezes porque sem uso de agrotóxicos, perde-se parte da produção, entre tantos outros, dependendo do produto.

A intervenção do Estado na promoção do desenvolvimento sustentável é essencial na sociedade de risco atual. Uma das formas que tem mostrado eficácia na realização do desenvolvimento sustentado é a tributação ambiental.

A sociedade é atendida pelo Estado por valores oriundos do pagamento de tributos, direta ou indiretamente, demonstrando a função social do tributo, “Assim, torna-se a figura tributária de fundamental importância não só na vida dos próprios cidadãos, enquanto membros de uma sociedade organizada democraticamente, como também para a manutenção do Estado político responsável pelo bem-estar de todos”.¹⁸

A política fiscal é forte instrumento estatal tanto para redistribuição de renda como para direcionar empreendimentos econômicos e sociais. E tem excelente respaldo constitucional, reservando todo o título VI para o tema “Tributação”, mostrando-se como instrumento essencial não só de proteção, mas de efetivação de justiça social.

Através dos mecanismos tributários, é possível alcançar resultados em diversos segmentos de políticas públicas: reprimir inflação, evitar desemprego, proteger indústria nacional, promover aumento de densidade demográfica em determinada região, bem como aquecer ou desaquecer a atividade econômica, entre outras.

É exatamente pelo último mecanismo abordado que a tributação se apresenta como forma de incentivar a produção de produtos sustentáveis, logo, o consumo dos mesmos, em detrimento de produtos que abusam de fontes esgotáveis de matéria-prima e despreocupados com os rejeitos do processo produtivo.

É de conhecimento popular que a carga tributária brasileira é pesada. Além disso, tem característica regulatória da economia. Somando-se a função promo-

¹⁶ SANTANA, Heron José de. Meio ambiente e reforma tributária: justiça fiscal e extrafiscal dos tributos ambientais. In: BENJAMIN, Herman V.; MILARÉ, Édís (Coord.). *Revista de Direito Ambiental*, São Paulo, ano 9, n. 33, p. 9-32, jan./mar. 2004, p. 15.

¹⁷ Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

¹⁸ SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos do Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 267-268.

cional do direito, já exposta, há espaço para a tributação ambiental ser implementada, ou reformada, para cumprir a proposta de fomentar o desenvolvimento sustentável.

Norberto Bobbio¹⁹ menciona as isenções tributárias como exemplo de sanção positiva, agindo inclusive como medida preventiva, eis que induzem o indivíduo a comportamentos economicamente vantajosos, tanto para a coletividade, como desejados pelo Estado. O prêmio é a resposta para uma boa ação e o incentivo é um expediente que visa a essa boa ação, formas de encorajamento para determinadas ações, enquanto que a pena e o desestímulo visam evitar condutas reprováveis.

O Direito Premial apresenta-se como valioso instrumento do Estado para induzir comportamentos dos indivíduos no sentido de colaborarem na execução das políticas públicas ambientais.

2 A extrafiscalidade do tributo ambiental

Os tributos, quanto à finalidade, podem ser fiscais, parafiscais ou extrafiscais. São fiscais quando o objetivo de sua instituição for abastecer os cofres públicos, independente de interesses sociais, políticos ou econômicos. A parafiscalidade é caracterizada quando o sujeito ativo, além de arrecadar e fiscalizar o tributo, ainda tem disponibilidade dos valores arrecadados para aplicar em atividades específicas, como regular o mercado e adequar condutas sociais.

Sobre o tema, Roque Joaquim Volkweiss²⁰ destaca as finalidades e limitações dos impostos da seguinte forma:

Assim, quando a alíquota (do imposto ou do paraimposto) é fixada exclusivamente com fins arrecadatórios, visando, tão-somente, a cobrir necessidades financeiras públicas, diz-se que o imposto é de natureza ou finalidade fiscal, e, quando fixadas com o fim de atingir, também (além da simples arrecadação de recursos, eis que o tributo visa, fundamentalmente, à angariação de recursos financeiros ao Estado), fins outros, passa ela a ser de natureza ou finalidade também extrafiscal. O que é absolutamente certo, repita-se, é que a lei constitucional jamais pode autorizar o manejo de determinado imposto (ou paraimposto) com fins exclusivamente extrafiscais, porque o estaria utilizando com fins puramente punitivos, o que não é da natureza, nem da finalidade do tributo em geral, que visa contraprestar serviços públicos, e não à sanção de atos ilícitos.

A função fiscal não deixa de ser importante ao Direito Ambiental, pois, com a arrecadação de receitas, é que pode implementar ações protetivas ao ambiente, conforme apregoa o art. 225 da Constituição Federal.

¹⁹ BOBBIO, Norberto. *Da estrutura à função: novos estudos de teoria do direito*. Trad. de Daniela Beccaccia Versiani. Barueri: Manole, 2007. p. 26.

²⁰ VOLKWEISS, Roque Joaquim. *Direito Tributário nacional*. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002. p. 46-47.

Porém, para a proposta do Tributário Ambiental interessa especialmente a extrafiscalidade do tributo. Essa é a característica da legislação de um tributo que persegue objetivos além dos arrecadatários, os de prestigiar situações sociais, políticas ou economicamente valiosas.

Os incentivos fiscais, uma das formas de tributação passiva, com características extrafiscais, têm sua importância traduzida nos dizeres do professor Carraza:²¹

Por meio de incentivos fiscais, a pessoa política tributante estimula os contribuintes a fazerem algo que a ordem jurídica considera conveniente, interessante ou oportuno (p. ex., instalar indústrias em região carente do País). Este objetivo é alcançado por intermédio da diminuição ou, até, da supressão da carga tributária.

Os casos de tributação passiva ambiental ilustram bem o excelente resultado tanto para consumidores, como para empresários e para o Estado. Podem ser citados o incentivo aos carros movidos a álcool, os bicombustíveis e, mais recentemente, o incentivo aos primeiros veículos movidos a biodiesel. Temos ainda o IPI reduzido para produtos reciclados, os incentivos aos reflorestamentos, o ICMS ecológico, entre outros.

Resta demonstrado o grande potencial a ser explorado pela tributação ambiental, na característica passiva especialmente.

3 A tributação passiva incentivando a sustentabilidade

A fusão entre o direito tributário e o direito ambiental vem demonstrando a função do direito tributário na implementação do equilíbrio ambiental, enumerando algumas possibilidades de utilização do recurso da tributação, ou não, em benefício do meio ambiente. Na sua dissertação de mestrado, Almeida concluiu pela importância da tributação ambiental:

Pode-se concluir, então, que o tributo ambiental é um instrumento de intervenção na atividade econômica do qual o Estado pode valer-se para a construção da sustentabilidade. Respeitar os limites na utilização dos recursos da natureza, de forma a viabilizar a continuidade do desenvolvimento racional, sem dúvida alguma, é a opção que resta para a sociedade que espera legar às gerações futuras uma condição de *vida* saudável.²²

A proteção ambiental, conforme já demonstrado, é princípio da ordem econômica, fundamento do Estado Democrático de Direito, eis que vinculado à dignidade da pessoa humana, e, portanto a tributação se justifica na medida em que auxilia a promoção do meio ambiente equilibrado.

²¹ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 514.

²² ALMEIDA, Gilson Cesar Borges de. *A extrafiscalidade na tributação ambiental: um instrumento eficaz para a realização do desenvolvimento sustentável*. Caxias do Sul, maio 2003. Dissertação de Mestrado, p. 74.

O tributo, no direito brasileiro, é aplicável às atividades lícitas, revestido das características da democracia e do exercício da liberdade. Partir do pressuposto de que o homem é livre é essencial ao Direito e assim são os dizeres kelsenianos:

[...] a liberdade que dentro da sociedade existe e é essencial para as relações normativas dos homens. Dizer que o homem, como parte da natureza, não é livre, significa que a sua conduta, considerada como fato natural, é, por força de uma lei da natureza, causada por outros fatos, isto é, tem de ser vista como efeito destes fatos e, portanto, como determinada por eles.²³

É importante ressaltar que é proibido ao tributo ser exercido como forma de sanção. A multa é a prestação pecuniária compulsória prevista como sanção por ato ilícito.

O tributo encontra-se conceituado no Código Tributário Nacional da seguinte forma:

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.

Para José Marcos Domingues de Oliveira, tributos ambientais “são institutos financeiros derivados do poder de tributar. Têm um sentido amplo e um sentido estrito conforme incidam em face da utilização direta do meio ambiente, ou em virtude de atos ou situações apenas indiretamente a ele conexos”.²⁴ O autor destaca que o tributo ambiental em sentido amplo ocorre quando um tributo já existente é adaptado para servir à proteção ambiental. Em sentido estrito, trata-se de tributo novo cobrado dos agentes econômicos pelo uso do meio ambiente.²⁵

A tributação ambiental, ou ambientalmente orientada, mantém as características elencadas e deverá ocorrer como orientadora de atividades lícitas, influenciando as decisões econômicas, tornando mais interessante a opção ecologicamente correta.

A tributação ativa ocorre através da função fiscal (arrecadatória) do tributo. Corresponde ao sentido positivo do princípio do poluidor-pagador:

Seria, portanto, totalmente impróprio e errado pretender sancionar atividade poluidora com tributos mais pesados. Quando o objetivo seja sancionar, o instrumento próprio será a proibição sancionada com multa ou outra pena que o sistema jurídico possa indicar, mas nunca o tributo.²⁶

O Direito deve mostrar a face premial do tributo, incentivando as atividades queridas pelo Estado.

²³ KELSEN, Hans. *Teoria pura do Direito*. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998. p. 64-65.

²⁴ OLIVEIRA, José Marcos Domingues. Proteção ambiental e sistema tributário – Brasil e Japão: problemas em comum? In: MARIS, James (Coord.). *Tributação & meio ambiente*. Curitiba: Juruá, 2003. p. 109.

²⁵ Id., *ibid.*, p. 115.

²⁶ FERRAZ, Roberto. Tributação ambientalmente orientada e as espécies tributárias no Brasil. In: TÔRRES Heleno Taveira (Org.). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 341.

Não podemos mais conceber um Direito exclusivamente repressor ou protetor: a função do Direito é maior e mais complexa. As demandas da sociedade contemporânea – para as quais o Direito deve oferecer respostas – assim exigem. E esta complexidade da função do Direito se acentua na exata medida da complexidade das demandas que dele exigem respostas. A questão ambiental é um dos expoentes destas demandas em nossos dias. Para dar respostas satisfatórias às demandas ambientais e alcançar a desejada preservação do meio ambiente, necessário se faz perceber essa dimensão ampliada do Direito, ultrapassar uma visão estreita e fechada. Nesse sentido, a função promocional do Direito desponta como uma alternativa viável para fazer frente às complexas demandas da sociedade atual.²⁷

A visão coercitiva do direito é reducionista, considerando especialmente o direito penal, vinculando-o a uma função de polícia.

O jurista Miguel Reale²⁸ bem insiste que a essência do Direito está na *bilateralidade atributiva tridimensional (fato, valor e norma)*. *Bilateralidade* porque no Direito sempre há uma relação entre duas ou mais pessoas, que atribui direitos e deveres às partes, e, não raras vezes, a terceiros, caracterizando a *atributividade*.

A coação passa a ser entendida como um elemento próprio, mas não como essencial, eis que o Direito pode ser coercitivo, mas igualmente premial às condutas queridas pelo Estado.

As sanções são *medidas tendentes a assegurar a execução das regras de direito*,²⁹ logo, punindo o infrator – sanção negativa – e premiando aquele que, além de agir licitamente, o faz com uma conduta mais desejável pelo ordenamento – sanção positiva ou premial. É neste contexto que se apresentam novas funções ao Direito, conforme Alexandre Altmann:

Não podemos mais conceber um Direito exclusivamente repressor ou protetor: a função do Direito é maior e mais complexa. As demandas da sociedade contemporânea – para as quais o Direito deve oferecer respostas – assim exigem. E esta complexidade da função do Direito se acentua na exata medida da complexidade das demandas que dele exigem respostas. A questão ambiental é um dos expoentes destas demandas em nossos dias. Para dar respostas satisfatórias às demandas ambientais e alcançar a desejada preservação do meio ambiente, necessário se faz perceber essa dimensão ampliada do Direito, ultrapassar uma visão estreita e fechada. Nesse sentido, a função promocional do Direito desponta como uma alternativa viável para fazer frente às complexas demandas da sociedade atual.³⁰

²⁷ ALTMANN, Alexandre. A função promocional do direito e o pagamento pelos serviços ecológicos. *Revista de Direito Ambiental*, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 13, n. 52, out./dez. 2008, p. 22.

²⁸ REALE, Miguel. *Lições preliminares de Direito*. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2000. p. 50.

²⁹ Id., *ibid.*, p. 51.

³⁰ ALTMANN. *A função promocional do direito e o pagamento pelos serviços ecológicos*. p. 22.

A característica da função promocional do direito é a função fomentadora de condutas desejáveis, eis que promete uma vantagem ao destinatário. “Aliás, a produtividade e respeito pelo meio ambiente já não são forçosamente objetivos contraditórios. Muitos são os industriais que se dão conta cada vez mais de que a proteção do ambiente permite realizar economias e melhorar a competitividade”.³¹

Os principais expedientes da função promocional do Direito, inclusive relatadas pelo jurista italiano Bobbio,³² são o incentivo e o prêmio. O primeiro visa a uma ação boa e o segundo premia tal ação, gratificando e não punindo:

Em poucas palavras, é possível distinguir, de modo útil, um ordenamento protetivo-repressivo de um promocional com a afirmação de que, ao primeiro interessam, sobretudo, os comportamentos socialmente não desejados, sendo seu fim precípua impedir o máximo possível a sua prática; ao segundo, interessam, principalmente, os comportamentos socialmente desejáveis, sendo seu fim levar a realização destes até mesmo aos recalcitrantes.

Estas são as formas típicas de manifestação da Função Promocional do Direito, que se tem destacado no Brasil, conforme Trennepohl, especialmente através de incentivos fiscais. Esse viés positivo pode ser utilizado em quase todos os tributos, porém depende de legislação que pode ser impulsionada por parlamentares, autoridades executivas ou pela própria sociedade civil.³³

O Estado é o único que pode oferecer prêmios, por isso essa função é frequente no Direito Público.

Mais uma vez, depara-se com a dupla dimensão reguladora do direito. As normas que integram o direito do desenvolvimento sustentável devem, por um lado, fomentar o desenvolvimento privado e o investimento em novas tecnologias, a fim de assegurar o movimento da atividade industrial, pressuposto da saúde do mercado. Por outro lado, em respeito aos princípios do Estado Social, que tem como máxima o bem comum dos membros da sociedade, devem as normas procurar apontar caminhos para direcionar este desenvolvimento tecnológico agindo de forma valorativa, procurando assegurar uma prática privada responsável para com a sociedade, equilibrando o exercício do poder legado pelo domínio de determinada tecnologia.³⁴

Como sujeito livre, o homem pratica atos que entender convenientes e é nesse ponto que a face premial do Direito Tributário Ambiental pode, e deve, buscar condutas benéficas para o Estado e para o planeta. O rompimento do paradigma da função punitiva do Direito é essencial.

Como caso concreto, pode ser citado o incentivo fiscal já existente em vários municípios brasileiros contribuintes de Imposto Predial e Territorial Urbano.

³¹ BACHELET. *Ingerência ecológica: direito ambiental em questão*. p. 63.

³² BOBBIO. *Da estrutura à função: novos estudos de teoria do direito*. p. 15.

³³ TRENNEPOHL. *Incentivos fiscais no Direito Ambiental*. p. 82.

³⁴ DERANI, Cristiane. *Direito Ambiental Econômico*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 168.

Os Municípios têm competência para instituir imposto sobre a propriedade. Os impostos são, resumidamente, tributos que têm como fato gerador um ato, um fato ou um negócio com relevância econômica.³⁵

O Imposto Predial e Territorial Urbano incide, como o próprio nome traz, sobre imóveis urbanos. Sobre os imóveis rurais incide o Imposto Territorial Rural, de competência da União. O IPTU apresenta ainda diversas outras características. Entre elas, as trazidas por Rogério Rocco:

[...] O imposto terá maior incidência se houver no imóvel algum prédio construído, mas não deixa de incidir sobre o terreno sem construção. Isto é, um prédio com cinco andares que possui várias residências terá incidência do IPTU em cada uma delas, sendo que se estivesse vazio incidiria simplesmente sobre o terreno. A base de cálculo do valor do imposto está associada ao valor do imóvel. Portanto, quanto mais valorizado – maior a incidência e vice-versa.³⁶

A Lei Complementar 101/2000 prevê que os Municípios têm a obrigação de instituir, cobrar e efetivamente arrecadar os tributos de sua competência. Para a instituição de uma alíquota diferenciada ou isenção, é necessário cumprir o previsto no artigo 14 do mesmo diploma legal, propondo a compensação, sob pena de responsabilização do gestor.

O estudo prévio de como será feita a compensação é prudente, validando o incentivo fiscal e isentando de responsabilização o administrador.

O Imposto Predial e Territorial Urbano Ambiental tem três classificações, conforme Daniel Barbosa Lima Faria Correa Souza:

- a) IPTU Ambiental Preservacionista, em função da preservação ambiental;
- b) IPTU Ambiental Repressivo, em função do impacto causado pelo imóvel;
- c) IPTU Ambiental Progressivo no tempo, em função do não cumprimento da função social da propriedade.³⁷

O IPTU preservacionista considera que a propriedade ecologicamente conservada cumpre a função social da propriedade, mesmo que privada. Não há de se falar em cobrança de imposto sobre propriedade que presta serviços à comunidade, oferecendo benefícios a toda a coletividade.

Há um espaço para o Município agir com certa discricionariedade, conforme Rocco “[...] enquanto com relação ao IPTU cada município deve estabelecer por legislação própria os benefícios relacionados à propriedade urbana e os critérios para sua requisição e concessão”.³⁸

³⁵ ROCCO, Rogério. Dos instrumentos tributários para a sustentabilidade das cidades. In: COUTINHO, Ronaldo; ROCCO, Rogério (Org.). *O Direito Ambiental das cidades*. Rio de Janeiro: DP&A, 2004. p. 251.

³⁶ ROCCO. Dos instrumentos tributários para a sustentabilidade das cidades. p. 252.

³⁷ SOUZA, Daniel Barbosa Lima Faria Correa de. IPTU Ambiental. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 13, n. 2079, 11 mar. 2009. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=12450>>. Acesso em: 18 jul. 2010. p. 6.

³⁸ ROCCO. *Dos instrumentos tributários para a sustentabilidade das cidades*. p. 276.

É o caso dos imóveis que cumprem sua função social e preservam o meio ambiente, resultando em melhor qualidade de vida para a população e para a natureza. O planejamento urbano é essencial para alcançar essa proposta. A tributação pelo IPTU é um instrumento à disposição dos Municípios para realizarem o previsto no artigo 30, inciso VIII, da Constituição Federal:

Art. 30. Compete aos Municípios:

[...]

VIII – promover, no que couber, adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano; [...].

O IPTU Ambiental Preservacionista, como forma de tributação ambiental passiva, através de isenções fiscais ou concessão de alíquotas diferenciadas (seletividade ambiental), visa incentivar comportamentos que possibilitem melhorar o meio ambiente, ou seja, visa orientar e fomentar condutas de não preservação do meio ambiente natural.

Assim como o IPTU, diversos outros tributos poderão ser utilizados como instrumentos fomentadores do desenvolvimento sustentável.

Considerações finais

O grande desafio da sociedade pós-moderna é o desenvolvimento sustentável pelas grandes dificuldades que apresenta e pela essencialidade de sua efetividade.

Para tanto é essencial que a conscientização ecológica coincida, ao menos em parte, com os interesses econômicos. Para vislumbrar êxito neste contexto, o poder público deve incentivar condutas de consumo ecológico através da tributação passiva ambiental.

Desmistificando a imagem punitiva do tributo, para uma interpretação premial, o tributo assumirá definitivamente sua competência como meio de estímulo a comportamento social ambientalmente necessário.

A importância do incentivo fiscal está em propiciar a equiparação de valores de venda dos produtos produzidos com respeito ao meio ambiente, fomentando seu consumo e visando ainda restringir o mesmo para aqueles que não têm essa preocupação, para, como fim maior, conduzir a transformação para que todos os processos produtivos respeitem o meio ambiente.

Ao Estado cabe dar eficácia à conduta regulatória da tributação extrafiscal, diminuindo os custos da produção, e à sociedade consumir e investir na produção de produtos sustentáveis.

A sociedade está se adaptando à ideia de consumir com responsabilidade ambiental o que aumentará, e muito, a demanda por produtos sustentáveis. É preciso incentivar o desenvolvimento desses produtos que trará benefícios tanto à sociedade, que poderá optar pela empresa sustentada, incentivando a seletividade do mercado, como ao Estado que cumprirá seu objetivo de dar efetividade às leis, em especial à Constituição Federal.

Nos casos já existentes de tributação passiva, encontra-se o caminho para novos e profundos debates e estudos sobre o tema, pois somente assim se alcançará a efetividade da tributação ambiental como política pública de desenvolvimento sustentável.

Referências

- ALMEIDA, Gilson Cesar Borges de. *A extrafiscalidade na tributação ambiental: um instrumento eficaz para a realização do desenvolvimento sustentável*. Caxias do Sul, maio 2003. Dissertação de Mestrado.
- ALTMANN, Alexandre. A função promocional do direito e o pagamento pelos serviços ecológicos. *Revista de Direito Ambiental*, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 13, n. 52, out./dez. 2008.
- BACHELET, Michel. *Ingerência ecológica: direito ambiental em questão*. Lisboa: Instituto Piaget, 1997.
- BOBBIO, Norberto. *Da estrutura à função: novos estudos de teoria do direito*. Trad. Daniela Beccaccia Versiani. Barueri: Manole, 2007.
- BRASIL. Lei Federal 6.938, de 31 de agosto de 1981. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília/DF, 02 set. 1981. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6938.htm>. Acesso em: 19 jul. 2010.
- BRUNDTLAND, G. H. et al. *Nosso futuro comum*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1991.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.
- DERANI, Cristiane. *Direito Ambiental Econômico*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.
- FERRAZ, Roberto. Tributação ambientalmente orientada e as espécies tributárias no Brasil. In: TÓRRES Heleno Taveira (Org.). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005.
- KELSEN, Hans. *Teoria pura do Direito*. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.
- LIPOVETSKY, Gilles. *A felicidade paradoxal: ensaio sobre a sociedade de hiperconsumo*. São Paulo: Companhia das Letras, 2007.
- MEDEIROS, Fernanda Luiza Fontoura. *Meio ambiente: direito e dever fundamental*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.
- MILARÉ, Edis. *Direito do ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário*. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.
- PANAYOTOU, Theodore. *Mercados verdes: e economia do desenvolvimento alternativo*. Rio de Janeiro: Nórdica, 1994.
- PRESTES, Vanêsa Buzelato. Tributação e políticas públicas ambientais no sistema constitucional brasileiro. *Revista Jurídica Tributária*, jul./set., 2008, p. 155-176.
- REALE, Miguel. *Lições preliminares de Direito*. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.
- RIBAS, Lídia Maria L. R.; CARVALHO, Valbério Nobre de. O tributo como instrumento de tutela do meio ambiente. *Revista de Direito Ambiental*, São Paulo, Revista dos Tribunais, ano 14, n. 54, abr./jun. 2009.

ROCCO, Rogério. Dos instrumentos tributários para a sustentabilidade das cidades. In: COUTINHO, Ronaldo; ROCCO, Rogério (Org.). *O direito ambiental das cidades*. Rio de Janeiro: DP&A, 2004.

SANTANA, Heron José de. Meio ambiente e reforma tributária: justiça fiscal e extrafiscal dos tributos ambientais. In: BENJAMIN, Herman V.; MILARÉ, Édís (Coord.). *Revista de Direito Ambiental*, São Paulo, ano 9, n. 33, p. 9-32, jan./mar. 2004.

SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo ambiental: extrafiscalidade e função promocional do direito*. 4. reimp. Curitiba: Juruá, 2009.

SOUZA, Daniel Barbosa Lima Faria Correa de. IPTU Ambiental. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 13, n. 2079, 11 mar. 2009. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=12450>>. Acesso em: 18 jul. 2010.

TAVARES, Fred; IRVING, Marta de Azevedo; MOTTA, Luiz Eduardo. A questão ambiental como inspiração para o consumo verde no Brasil. In: MOTA, Mauricio (Coord.). *Fundamentos teóricos da Direito Ambiental*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

TRENNEPOHL, Terence Dornelles. *Incentivos fiscais no Direito Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2008.

VOLKWEISS, Roque Joaquim. *Direito Tributário nacional*. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002.