

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO
FACULDADE DE DIREITO

Ligia Dallanhol

ICMS ECOLÓGICO COMO INSTRUMENTO JURÍDICO DE
PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE

Passo Fundo
2011

Ligia Dallanhol

ICMS ECOLÓGICO COMO INSTRUMENTO JURÍDICO DE
PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE

Monografia apresentada ao curso de Direito, da Faculdade de Direito da Universidade de Passo Fundo, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais, sob orientação da professora Dra. Elenise Felzke Schonardie.

Passo Fundo
2011

Este trabalho é inteiramente dedicado à minha avó AURÉLIA CONTE BERTUZZI (*in memoriam*), que se fez presente em cada momento da minha vida e pelo amor incondicional a mim dedicado. Sua presença é sentida em cada ato e conquista que por mim são realizados. Seu carinho e ternura presentes em cada detalhe da minha memória me fazem acreditar e ter força de lutar e sempre conseguir.

AGRADECIMENTOS

Agradeço antes de tudo à DEUS, que com sobriedade ignora minha ausência e continua a me presentear diariamente com saúde, felicidade e vida.

Agradeço a meus queridos pais, fonte inesgotável de carinho, amor, atenção e zelo, pessoas sem as quais eu não existiria e, que pelo simples fato de estarem neste mundo, a cada dia me ensinam uma nova lição de vida. Não é menor o meu reconhecimento, que de modo notável, permitiram e compreenderam a minha ausência.

Agradeço ao meu irmão, companheiro eterno, pelos incentivos constantes e, pelo carinho e confiança que a mim atribui. Pelo exemplo de inteligência e dedicação e constante amor que tem para com os outros.

Agradeço aos colegas, que se tornaram grandes amigos, por todos os momentos maravilhosos que passamos juntos e pela sincera amizade nesses cinco anos de convivência.

Agradeço ao incentivo e compreensão garantidos pela minha orientadora Elenise Felszke Schonardie.

Agradeço ao pequenino Arthur, que me enche de esperança e me acalma pelo simples fato de sorrir. Me encanta tão amada criatura, pura e sincera que me proporciona tantas alegrias.

Por fim, não menos importante, agradeço a todos os meus amigos e os que de alguma forma me ajudaram e incentivaram para a confecção desse trabalho e souberam entender meu distanciamento e o meu momento tenso, em especial ao meu namorado Mateus e à minha irmã do coração Cristiane Luza.

“Minha condição humana me fascina. Conheço o limite de minha existência e ignoro por que estou nesta terra, mas às vezes o pressinto. Pela experiência cotidiana, concreta e intuitiva, eu me descubro vivo para alguns homens, porque o sorriso e a felicidade deles me condicionam inteiramente, mais ainda para outros que, por acaso, descobri terem emoções semelhantes às minhas”

Albert Einstein

RESUMO

O presente trabalho analisa os problemas relacionados com a proteção e preservação do meio ambiente, bem como a intervenção do Estado na economia privada, através de mecanismos do Direito Tributário. Aborda a problemática relacionada ao uso do sistema extrafiscal dos tributos como meio de proteção ao meio ambiente. Analisa a função extrafiscal dos tributos na tutela dos bens ambientais, bem como a aplicação do ICMS Ecológico como um dos meios de proteção ambiental. Ainda, analisa como a tributação ambiental pode contribuir para a proteção do meio ambiente, trazendo uma relação dos princípios de Direito Ambiental com o Direito Tributário, procurando estabelecer uma conciliação entre desenvolvimento econômico e proteção dos recursos naturais com o objetivo de se chegar à sustentabilidade do desenvolvimento. Traz, também, a incorporação do ICMS Ecológico como um dos meios de proteção do meio ambiente. Tem como método de abordagem o hipotético dedutivo. Aborda a incidência da tributação ambiental baseada na extrafiscalidade tributária, bem como disciplina os limites a este instituto. Analisa os meios de incentivos fiscais presentes na legislação brasileira, com ênfase no ICMS Ecológico, mostrando a possibilidade da atuação desse tributo sobre políticas públicas de preservação ao meio ambiente. Por conseguinte, propõe a utilização da extrafiscalidade como meio de indução de comportamentos sustentáveis por parte do Estado e analisa a aplicação do ICMS Ecológico no Estado do Rio Grande do Sul, que se apresenta de grande eficiência e com atuação positiva

Palavras-chave: Desenvolvimento Sustentável. Extrafiscalidade. ICMS Ecológico. Meio Ambiente. Tributação Ambiental.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	7
1 A PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE E SEU ASPECTO ECONÔMICO.....	10
1.1 Proteção constitucional do Meio Ambiente.....	10
1.2 Economia e Meio Ambiente: Direito Ambiental Econômico.....	14
1.3 Princípios econômicos e ambientais.....	19
1.3.1 Princípio do Poluidor-pagador.....	19
1.3.2 Princípio da Prevenção.....	21
1.3.3 Princípio da Precaução.....	23
1.3.4 Princípio do Desenvolvimento Sustentável.....	25
2 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL.....	26
2.1 Tributação ambiental: da ordem econômica e tributária.....	26
2.2 Análise do artigo 170, inciso VI da Constituição Federal de 1988.....	30
2.2.1 Livre iniciativa e proteção ao meio ambiente.....	31
2.3 Incidência da tributação ambiental na atualidade.....	35
2.4 Fiscalidade e extrafiscalidade dos tributos e direito ambiental.....	38
2.5 Limitações da extrafiscalidade.....	41
3 ICMS ECOLÓGICO NA PROTEÇÃO AMBIENTAL.....	43
3.1 Incentivo fiscal ambiental na legislação brasileira.....	43
3.2. ICMS como principal fonte da Receita Tributária.....	46
3.3 ICMS Ecológico.....	48
3.3.1 Conceito, finalidade e características.....	49
3.4 A extrafiscalidade tributária do ICMS e o benefício ao meio ambiente.....	54
3.5. ICMS ecológico no Rio Grande do Sul.....	58
CONCLUSÃO.....	61
REFERÊNCIAS.....	63

INTRODUÇÃO

Em razão da incontrolável busca pelo desenvolvimento o homem dominou o meio ambiente descuidando de sua proteção, criando a idéia de impossibilidade de relação com a natureza, desencadeando um desequilíbrio no meio ambiente. O avanço do desenvolvimento a partir da Revolução Industrial gerou grande avanço na tecnologia e conseqüentemente uma vasta destruição dos recursos naturais, com danos irreparáveis.

No início uma enorme poluição sem preocupação com os efeitos ao meio ambiente. Posteriormente, mesmo com alertas sobre os riscos de degradação, o desenvolvimento era justificado a qualquer custo. No entanto, como o passar do tempo, a natureza trouxe respostas severas às atitudes humanas, sendo que na mesma proporção de destruição tornou-se crescente a preocupação.

Nesse passo, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 elevou o meio ambiente à posição de valor constitucional, uma vez que dispôs de um capítulo próprio para proteção do meio ambiente, bem como trouxe novos meios para sua defesa em matéria de ordem econômica e financeira, em seu artigo 170.

Em uma transformação no cenário ambiental, o Direito se introduz com relevante papel na proteção do meio ambiente, uma vez que apresenta meios de inserção de novos institutos e dispositivos jurídicos, sem esquecer de mencionar os princípios, como o da prevenção, precaução, poluidor-pagador e desenvolvimento sustentável, e demais outros, com o objetivo de preservar o meio ambiente e garantir o direito fundamental à vida humana.

São apresentados novos mecanismos de defesa ao meio ambiente, que junto com outras ciências do direito, podem levar a um maior nível de proteção. Nesse caso, junto com Direito Tributário, a pesquisa é desenvolvida focando matéria nova de tributação ambiental, apresentando nesse contexto, o uso do sistema da extrafiscalidade, instituto constante na área tributária. Assim, o tema abordado é a utilização dos tributos no seu caráter de extrafiscalidade na gestão ambiental, sendo que o problema levantado é se a utilização da extrafiscalidade vem a ser um instrumento eficaz na proteção e preservação do meio ambiente.

Nesse sentido, o objetivo geral é a função extrafiscal dos tributos na tutela dos bens ambientais, além da aplicação do ICMS Ecológico como um dos meios de proteção ambiental. Ao passo que os objetivos específicos desse trabalho são: analisar de que maneira a tributação ambiental pode ajudar na proteção do meio ambiente e se sua aplicação vem a ser eficaz; analisar os princípios tributários juntamente com os princípios de direito ambiental para justificativa da tributação ambiental e por fim analisar a incorporação do ICMS Ecológico na proteção do meio ambiente.

Pretendeu-se, ainda demonstrar a intervenção do Estado na política do meio ambiente, não apenas como sujeito que impõem medidas punitivas, mas como interventor positivo, através de incentivos fiscais. A utilização conjunta dos mecanismos econômicos e normativos podem trazer, se introduzidos de maneira adequada, mudanças de caráter efetivo no comportamento dos operadores na poluição, propondo a utilização dos tributos na sua finalidade extrafiscal, porém com observância na capacidade de cada contribuinte, bem como através de meios que gerem menos custos ao Estado.

Para a sustentação de um meio ambiente saudável, várias são as possibilidades de aplicação dos tributos como meios auxiliares na resolução de problemas ambientais. O Estado, então, como operador das atividades financeiras de um país, apresenta recursos financeiros capazes de adaptações às necessidades sociais que surgem com o desenvolvimento. Assim, os impostos aparecem como uma das formas de assegurar a realização das atividades estatais para benefícios sociais.

As hipóteses apresentadas revelam a possibilidade de conciliação entre desenvolvimento econômico e tutela ambiental, através da utilização dos tributos na sua propriedade extrafiscal, ou seja, aquela que se destina a fins diferentes daqueles empregados na captação de dinheiro para custeio do Estado. Dessa forma, introduz-se como uma forma de correção de situações sociais e econômicas indesejadas. Porém, existem possibilidades que delimitam a atuação da extrafiscalidade na sua essência puramente positiva. Como finalidade não arrecadatória, poderia haver desvirtuação da figura originalmente tributária, sendo aplicada como uma forma de penalidade. Ainda, nesse caso, poderia apossar-se do sentido de que os agentes poluidores são donos do meio tendo o Estado que negociar o direito de propriedade. E por fim, ocorreria a possibilidade de desvio da finalidade principal se não bem estudada fosse.

Pesquisa de posicionamentos doutrinários e legais traz como método de abordagem o hipotético dedutivo. Quanto ao método de procedimento utilizou-se o bibliográfico, fazendo uma análise histórica dos institutos trabalhados.

O estudo está estruturado em capítulos, sendo que o primeiro capítulo aborda principalmente os princípios tributários ambientais, apontando os meios constitucionais de defesa ao meio ambiente. Aborda a relação que há entre meio ambiente e economia, através da análise do direito ambiental e direito econômico, demonstrando a necessidade de aplicação conjunta de ambos os institutos.

No segundo capítulo estuda a livre iniciativa diante da proteção ambiental, bem como a relação dos tributos com a defesa do meio ambiente. Aponta a incidência da tributação ambiental na atualidade no campo da extrafiscalidade, demonstrando os aspectos positivos bem como as limitações aplicadas a esse instituto.

Por fim, o terceiro capítulo aborda a função do tributo na gestão ambiental, além de apresentar os meios de incentivos fiscais que são apresentados pela legislação brasileira. Analisa o ICMS como principal fonte da receita tributária, trazendo seus conceitos e finalidades, abordando ainda, esse tributo como forma de proteção ambiental, ou seja, o ICMS Ecológico.

1 A PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE E SEU ASPECTO ECONÔMICO

O presente capítulo trata da proteção constitucional do Meio Ambiente, bem como do aspecto econômico para a proteção ambiental. Ainda, aborda os princípios aplicáveis ao direito econômico ambiental. Introduce a incidência tributária na atualidade na proteção dos recursos naturais.

1.1 Proteção constitucional do Meio Ambiente

Diferentemente das Constituições anteriores, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 trouxe grandes inovações na esfera ambiental em razão de dispor de um capítulo próprio para questões de proteção ambiental. A consagração do direito ambiental como um direito fundamental, deu efetiva tutela ao meio ambiente, trazendo mecanismos de proteção e controle no uso dos recursos ambientais.

Salienta Silva que a “Constituição de 1988 foi, portanto, a primeira a tratar deliberadamente da questão ambiental. Pode-se dizer que ela é uma Constituição eminentemente ambientalista.” (2010, p. 46). A partir daí, mais claramente se toma consciência de que o meio ambiente se transformara agora em um bem, comum a todos, às presentes e futuras gerações, cuja proteção e recuperação tornaram-se um imperativo do poder público em conjunto com a sociedade.

Antunes, corroborando com esse pensamento descreve:

A fruição de um meio ambiente saudável e ecologicamente equilibrado foi erigida em direito fundamental pela ordem jurídica constitucional vigente. Este fato, sem dúvida, pode se revelar um notável campo para a construção de um sistema de garantias de qualidade de vida dos cidadãos e de desenvolvimento econômico que se faça com respeito ao Meio Ambiente. (2010, p. 63)

Além de dispor de um capítulo próprio sobre questões ambientais, a Constituição Federal vigente traz ao desenvolver do seu texto dispositivos relacionadas à proteção do meio ambiente, envolvendo toda a ordem dos direitos fundamentais e que sem esses, a compreensão do capítulo sobre meio ambiente tornar-se-ia deficiente. (SILVA, 2010, p. 47)

A primeira menção sobre meio ambiente é trazida pela Constituição Federal em seu artigo 5º, inciso LXXIII, que concede a qualquer cidadão o direito a propor ações populares visando o impedimento de atos lesivos ao patrimônio histórico e cultural de uma sociedade e ao meio ambiente.¹ Disposto no artigo 20, inciso II², estão as terras devolutas, as quais a Constituição Federal de 1988 considera entre os bens da União e indispensáveis a proteção do meio ambiente. (SILVA, 2010, p. 47)

O artigo 23, inciso III da Constituição Federal reconhece a competência comum da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal para “proteger as paisagens naturais e o meio ambiente, combater a poluição em qualquer de suas formas e preservar as florestas, a fauna e a flora”.³ Na mesma matéria de competência, a Constituição Federal estabelece nos incisos VI, VII, VIII, do artigo 24⁴, competência concorrente entre os entes federados para legislar sobre “florestas, atividades de caça e pesca, proteção da natureza e controle da poluição, proteção do patrimônio histórico, artístico e cultural, bem como sobre responsabilidade pelos danos ao meio ambiente” (SILVA, 2010, p. 47)

Também é possível encontrar matéria de direito ambiental no artigo 91, § 1º, inciso III⁵ do texto constitucional que institui como uma das atribuições do Conselho de Defesa

¹ **Art. 5º** - Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: LXXIII - qualquer cidadão é parte legítima para propor ação popular que vise a anular ato lesivo ao patrimônio público ou de entidade de que o Estado participe, à moralidade administrativa, ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural, ficando o autor, salvo comprovada má-fé, isento de custas judiciais e do ônus da sucumbência; (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil)

² **Art. 20** - São bens da União: II - as terras devolutas indispensáveis à defesa das fronteiras, das fortificações e construções militares, das vias federais de comunicação e à preservação ambiental, definidas em lei; (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil)

³ **Art. 23** - É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios: III - proteger os documentos, as obras e outros bens de valor histórico, artístico e cultural, os monumentos, as paisagens naturais notáveis e os sítios arqueológicos; (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil)

⁴ **Art. 24** Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre: VI - florestas, caça, pesca, fauna, conservação da natureza, defesa do solo e dos recursos naturais, proteção do meio ambiente e controle da poluição; VII - proteção ao patrimônio histórico, cultural, artístico, turístico e paisagístico; VIII - responsabilidade por dano ao meio ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico; (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil)

⁵ **Art. 91** O Conselho de Defesa Nacional é órgão de consulta do Presidente da República nos assuntos relacionados com a soberania nacional e a defesa do Estado democrático, e dele participam como membros natos: § 1º - Compete ao Conselho de Defesa Nacional: IV - estudar, propor e acompanhar o desenvolvimento de iniciativas necessárias a garantir a independência nacional e a defesa do Estado democrático. (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil)

Nacional, a opinião sobre o uso de áreas necessárias a segurança do território nacional com relação à proteção dos bens ambientais. Ainda, disposto no artigo 129, III⁶ tem-se como função do Ministério Público, a preservação do patrimônio público e social do meio ambiente e de outros interesses difusos. Em matéria de ordem econômica, relevante é o artigo 170⁷, inciso VI da Constituição, mas que será abordado em capítulo próprio. Na análise do artigo 173⁸, § 5º tem-se a responsabilização das empresas e de seus dirigentes, em casos de não observância aos princípios da ordem econômica. (SILVA, 2010, p. 48)

Ademais, determina o artigo 174, § 3º, da Constituição Federal⁹ a participação do Estado na proteção dos recursos ambientais, visando a organização da atividade garimpeira para cooperação da preservação do meio ambiente. Assim, fica determinado que se não houver devida organização das atividades de garimpo, o Estado estará proibido de favorecer tal atividade. (SILVA, 2010, p. 48)

Em se tratando da observância da função social da propriedade, o artigo 186, inciso II¹⁰, traz como requisito básico, a preservação do meio ambiente junto com a adequada utilização dos recursos naturais. No entanto, existem outros artigos que tratam da proteção e preservação do meio ambiente. É o caso do artigo 200, inciso VIII que atribui ao Sistema Único de Saúde, entre outras funções, colaborar com a proteção do meio ambiente. O artigo 216, inciso V¹¹, aborda matérias relacionadas aos sítios ecológicos. O artigo 220¹², § 3º, inciso II, garante possibilidades de defesa às famílias e

⁶ **Art. 129** - São funções institucionais do Ministério Público: III - promover o inquérito civil e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos; (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil)

⁷ **Art. 170** - A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: IV - livre concorrência; (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil)

⁸ **Art. 173** - Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei. § 5º - A lei, sem prejuízo da responsabilidade individual dos dirigentes da pessoa jurídica, estabelecerá a responsabilidade desta, sujeitando-a às punições compatíveis com sua natureza, nos atos praticados contra a ordem econômica e financeira e contra a economia popular. (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil)

⁹ **Art. 174** - Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado. § 3º O Estado favorecerá a organização da atividade garimpeira em cooperativas, levando em conta a proteção do meio ambiente e a promoção econômico-social dos garimpeiros. (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil)

¹⁰ **Art. 186** - A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos: II utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente; (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil)

¹¹ **Art. 216** - Constituem patrimônio cultural brasileiro os bens de natureza material e imaterial, tomados individualmente ou em conjunto, portadores de referência à identidade, à ação, à memória dos diferentes grupos formadores da sociedade brasileira, nos quais se incluem: V - os conjuntos urbanos e sítios de valor histórico, paisagístico, artístico, arqueológico, paleontológico, ecológico e científico. (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil)

¹² **Art. 220** - A manifestação do pensamento, a criação, a expressão e a informação, sob qualquer forma, processo ou veículo não sofrerão qualquer restrição, observado o disposto nesta Constituição. § 3º - Compete à lei federal: II

pessoas que se sintam ameaçadas por práticas e serviços nocivos a saúde e ao meio ambiente. E, além do artigo 225, capítulo próprio sobre meio ambiente, tem-se o artigo 231, § 1^o¹³, que faz referência às terras ocupadas pelos índios, as quais são necessárias à preservação dos recursos ambientais para o seu bem-estar. (SILVA, 2010, p. 49)

O artigo 225 da Constituição Federal, capítulo próprio sobre proteção e preservação do meio ambiente “[...] afirma ser o meio ambiente bem de uso comum do povo, suscitando a utilização de todos os meios legislativos, administrativos e judiciais necessários à sua efetiva proteção [...]” (MORAES, 2008, p. 826)

Ademais, por ser o artigo 225 da Constituição de 1988 o princípio da aplicação dos direitos do meio ambiente, todos os demais dispositivos, assim como as leis que de alguma forma tenham relação com direito ambiental, devem seguir uma interpretação de acordo com os ensinamentos desse artigo constitucional.

A abrangente proteção do meio ambiente ao longo do texto constitucional traz, além dos direitos e obrigações da sociedade para com a defesa do meio ambiente, a posição do Estado como sujeito de obrigações e também conciliador entre interesses da sociedade e proteção ambiental.

Portanto, o meio ambiente deve ser entendido e analisado como patrimônio comum a todos, conquanto, sua proteção deve ser garantida pela coletividade, tendo o estado obrigação pela efetiva proteção legislativa, bem como aderência ao maior número de ações relacionadas à proteção e conservação do meio ambiente, para evitar que haja afetação de um bem comum em razão de uma finalidade individual.

Ademais “a norma constitucional ambiental é parte integrante de um complexo mais amplo e pode-se dizer, sem risco de errar, que ela faz a intersecção entre as normas de natureza econômica e aquela destinada à proteção dos direitos individuais.” (ANTUNES, 2011, p. 63)

estabelecer os meios legais que garantam à pessoa e à família a possibilidade de se defenderem de programas ou programações de rádio e televisão que contrariem o disposto no art. 221, bem como da propaganda de produtos, práticas e serviços que possam ser nocivos à saúde e ao meio ambiente. (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil)

¹³ **Art. 231** - São reconhecidos aos índios sua organização social, costumes, línguas, crenças e tradições, e os direitos originários sobre as terras que tradicionalmente ocupam, competindo à União demarcá-las, proteger e fazer respeitar todos os seus bens. § 1º São terras tradicionalmente ocupadas pelos índios as por eles habitadas em caráter permanente, as utilizadas para suas atividades produtivas, as imprescindíveis à preservação dos recursos ambientais necessários a seu bem-estar e as necessárias a sua reprodução física e cultural, segundo seus usos, costumes e tradições. (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil)

Contudo, insta salientar que por ser a Constituição vigente, como afirma Silva, eminentemente ambientalista, não deixou de considerar o meio ambiente como base das atividades econômicas. Ao contrário, implantou a necessidade da proteção ambiental para que dessa forma, seja possível a fruição (consciente) dos seus recursos, para que assim, seja alcançada a boa qualidade de vida e bem estar social.

1.2 Economia e Meio Ambiente: Direito Ambiental Econômico

Ao tratar da matéria de ordem econômica esbarramos em questões voltadas à preservação do meio ambiente, porque inquestionável a utilização de recursos naturais pela ordem econômica no desenvolvimento de seus produtos. Meio ambiente e economia se entrelaçam de modo que a produção da atividade econômica não há sem utilização da matéria prima advinda do meio ambiente.

A economia tem sua importância social na medida em que organiza a produção de bens que circulam na sociedade. Para tanto “a política econômica trabalha necessariamente com a coordenação da atividade de mercado, com a concorrência, com a prestação de serviços do Estado” (DERANI, 2008, p. 48) Economia, engloba todas as atividades realizadas dentro de uma sociedade.

O meio ambiente implica em exploração pelo homem e seus instrumentos econômicos. Assim, “a natureza apresenta duplo sentido na percepção humana, seja como fonte da sua produção e reprodução econômica, seja como fator de bem-estar” (DERANI, 2008, p. 50). Meio ambiente, serve o homem para exploração dos recursos para o desenvolvimento da economia, como para uma boa qualidade de vida.

O ambiente integra-se, realmente, de um conjunto de elementos naturais e culturais, cuja interação constitui e condiciona o meio em que se vive. Daí por que a expressão “meio ambiente” se manifesta mais rica de sentido (como conexão de valores) do que a simples palavra “ambiente”. Esta exprime o conjunto de elementos; aquela expressa o resultado da interação de elementos. O conceito de meio ambiente há de ser, pois, globalizante, abrangente de toda a Natureza original e artificial, bem como os bens culturais correlatos, compreendendo, portanto, o solo, a água, o ar, a flora, as

belezas naturais, o patrimônio histórico, artístico, turístico, paisagístico e arqueológico. (SILVA, 2010, p. 18) (grifos do autor)

Os fatos que ocorrem na realidade, não advêm pura e simplesmente das ações do homem, mas de um relacionamento que há entre o homem e o meio natural e social em que vive. Porém, não somente a ligação com os fenômenos naturais que torna possível a relação do homem com a natureza. (DERANI, 2008, p. 50). A relação é muito mais profunda, pois requer a participação de uma política econômica com o objetivo de alcançar o bem comum da sociedade.

São indissociáveis os fundamentos econômicos de uma *política ambiental* consequentemente exequível. E uma política econômica consequente não ignora a necessidade de uma política de proteção dos recursos naturais. Para isto, a economia deve voltar aos seus pressupostos sociais e abandonar qualquer pretensão por uma ciência exata. Pois o que está em jogo não é só a otimização do uso privado de recursos, mas as “externalidades” decorrentes e o modo de como esses recursos são apropriados. (DERANI, 2008, p. 48) (grifos do autor)

Cumprir referir então, que matérias de ordem econômica consequentemente terão relações com a preocupação em relação à proteção do meio ambiente, na medida em que os meios de produção utilizados para uma economia desenvolvida são abarcados pelos recursos naturais.

Assim, não seria possível o desenvolvimento econômico sem a utilização desses recursos, pois há a necessidade da exploração do meio ambiente para a construção e o crescimento de uma sociedade que visa atender aos objetivos gerais, seja relativamente ao bem estar social ou bem estar econômico. Na verdade o que deve haver é uma relação entre desenvolvimento e proteção ao meio ambiente, até porque, como referido anteriormente, questões ambientais e questões econômicas estão ligadas. Refletir meio ambiente em seu significado econômico, não distancia o raciocínio social da utilização dos recursos naturais. Até por que

O alargamento do sentido da expressão “qualidade de vida”, além de acrescentar esta necessária perspectiva de bem-estar relativo à saúde física e psíquica, referindo-se inclusive ao direito do homem fruir de um ar puro e de uma bela paisagem, vinca ao fato de que o meio ambiente não diz respeito à natureza isolada, estática, porém integrada à vida do homem

social nos aspectos relacionados à produção, ao trabalho como também no concernente ao seu lazer. (DERANI, 2008, p. 58) (grifos do autor)

O que não se pode imaginar é a natureza sem a ação do homem, pois esta é recurso essencial ao desenvolvimento humano. Difícil imaginar uma natureza em seu estado original, pois ocorrem transformações e, além do mais a sociedade não precisa apenas da natureza, mas sim de tudo o que se desenvolve a partir dela para sobreviver. (FERRUCCI, 2008, p. 147). A partir do momento em que há vida, conseqüentemente necessária a utilização dos meios naturais. A própria natureza não seria possuidora de tamanha função se não desempenhasse esse papel fundamental na existência e desenvolvimento do homem. O homem, como seu explorador a utiliza para desenvolver suas habilidades econômicas e sociais.

A economia ambiental focaliza o papel da natureza como fornecedora de matéria-prima ou como receptora de materiais danosos. [...] Assim, meio ambiente deixa-se conceituar como um espaço onde se encontram os recursos naturais, inclusive aqueles já reproduzidos (transformados) ou degenerados (poluídos), como no caso do meio ambiente humano. (DERANI, 2008, p. 51)

Contudo, não é diferente o pensamento trazido por Bessa o qual afirma que “[...] o Direito Ambiental não pode, sequer, ser imaginado sem uma consideração profunda de seus aspectos econômicos, pois dentre os seus fins últimos se encontra a regulação da apropriação econômica dos bens naturais.” (2010, p. 12). Ou seja, o direito ambiental liga-se em todos os seus aspectos à política econômica. Portanto, o que deve existir é um planejamento de desenvolvimento sustentável focado na economia ambiental de um país e do mundo.

Ademais, ordenam os artigos 170¹⁴ e 225¹⁵ da Constituição Federal de 1988, que a intervenção do Estado na ordem econômica deveria objetivar a busca do

¹⁴ **Art. 170.** A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: I - soberania nacional; II - propriedade privada; III - função social da propriedade; IV - livre concorrência; V - defesa do consumidor; 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; VII - redução das desigualdades regionais e sociais; VIII - busca do pleno emprego; IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

¹⁵ 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.

desenvolvimento da economia espelhado no equilíbrio econômico, que como fim último requer um desenvolvimento sustentável.

Há necessidade de preservar o meio ambiente com o objetivo de alcançar uma boa qualidade de vida sem abrir mão da produção e da tecnologia. Então, objetiva-se um desenvolvimento através da manutenção da estabilidade do meio ambiente em consonância com uma política econômica. E sendo meio ambiente a relação entre o conjunto de elementos que advém da natureza, de caráter natural ou artificial, à medida que essenciais à sobrevivência humana, sua proteção se mostra de total importância. Sua recuperação e preservação há de ser analisada como questão pública, ou seja, relativa ao Poder Público bem como às matérias de direito.

Entretanto, não se está a impedir o desenvolvimento da economia, mas adequar o exercício de suas atividades aos limites impostos pelo legislador (CATALAN, 2005, p. 177), o que se faz através da intervenção do Estado. Assim, o Estado vai além da sua política de proteção, aplicando agora sua atividade de regulamentação das relações econômicas societárias, o que faz através do direito.

Concepção bastante clara desse instituto é a de Derani.

O direito é a instituição e o instrumento por meio do qual Estado e mercado servem-se mutuamente para a reprodução do sistema em que estão inseridos. Sua atuação histórica adquire diferentes dimensões, passando de organizador da sociedade burguesa, com o início do capitalismo, para coordenador das relações Estado e sociedade civil, seqüência da Revolução Francesa, atingindo um papel construtivo das relações para solução de conflitos; e, finalmente, superando a dissociação Estado e sociedade civil, impondo a implementação de atividades para a integração social. (DERANI, 2008, p. 75)

Portanto, o Estado ao tentar conciliar as necessidades de cada indivíduo isoladamente, bem como as necessidades da coletividade, acaba por intervir na esfera do domínio econômico. As ferramentas que são utilizadas pelo Direito Ambiental na consagração de sua proteção bem como do seu desenvolvimento, também atuarão de forma direta no domínio econômico, ao passo que restringem o direito a uma livre economia, ou seja, uma livre iniciativa dos proprietários, da mesma forma quando impõe certo custo à aplicação das atividades de produção econômica (MODÉ, 2004, p. 48).

Assim, como refere o autor acima, no momento em que o Estado busca uma conciliação e um melhor atendimento para a população, seja individualmente ou coletivamente, acaba por intervir no domínio econômico. Da mesma maneira ocorre com o direito ambiental, na medida em que para proteger os bens naturais que são direitos de todos, vem a intervir no modo de produção econômica.

Nesse sentido:

A política compatível a ser adotada baseia-se numa ordem econômica humanamente e ambientalmente mais justa. Neste contexto, trabalha-se com a viabilidade de responder-se praticamente à questão referente às condições necessárias para a determinação de princípios sobre os quais se desenvolveria uma ordem econômica que trabalhasse com o meio ambiente e seus mais diversos desdobramentos dentro do processo produtivo (recursos, material, indústria, energia, usina nuclear, tecnologia, biotecnologia, previsão das conseqüências da técnica). (DERANI, 2008, p. 130)

Ressalta-se, então, que a intervenção na economia e nas questões voltadas ao meio ambiente, tem sido feita pelo Estado através de uma atuação objetiva de desenvolvimento de políticas públicas, utilizando-se para isso do Direito. Assevera Modé que “a idéia de intervenção do Estado implica a compreensão de que o Estado exerce atribuições que não lhe são próprias, não fosse assim, não estaria intervindo (atuando em área de outrem), mas simplesmente agindo dentro de seu campo de atuação” (2004, p. 39)

Assim, mesmo que em última instância o direito ambiental se apóie em dispositivos sancionadores, seus objetivos são fundamentalmente preventivos, sendo também que a repressão leva sempre a prevenção (TUPIASSU, 2003, p. 158). O direito ambiental tem como finalidade principal a prevenção dos danos ao meio ambiente. Sua atividade dentro do seu campo de atuação há de ser totalmente preventiva, pois ao passo que efetuados os danos ao meio ambiente, os custos de reconstrução serão majorados, sendo que por vezes serão impossíveis; por isso a função preventiva.

Portanto, sabendo manter uma relação cordial com a natureza, é possível explorá-la de ambas as formas, podendo utilizá-la como fonte de renda, explorando-a no seu aspecto econômico e aproveitando tudo o que de bom e natural ela (natureza) oferece, fazendo com que proporcione o bem-estar de uma sociedade.

1.3 Princípios econômicos e ambientais

Como não é possível ater-se somente em leis de direito ambiental, se torna necessária a observância dos princípios informadores desse direito devendo ter efetiva sua aplicação, pois os princípios são alicerces de sustentação do direito, que permitem o alcance de interesses e valores disponíveis e aplicáveis a toda a sociedade.

Destaca Ferruci:

A complexidade de um sistema normativo é resolvida pela hermenêutica, que independe da codificação ou não dessas normas, o caráter principiológico é o que orientará a efetividade desse sistema, pois se a Constituição é a lei maior, as demais normas organicamente serão compatíveis. (2008, p. 148)

Os princípios do direito ambiental trazem como sua principal finalidade a garantia de uma boa qualidade de vida, bem como a existência digna para cada cidadão, assim como para as presentes e futuras gerações, com o propósito de conciliar esses dois objetivos e apresentar um desenvolvimento econômico sustentável. (ARAÚJO, et al. 2003, p. 75)

Possível observar então, que o prestígio e a influência dos princípios no direito ambiental funcionam como base integradora de um ordenamento jurídico. Não devem estar apenas dispostos no texto constitucional, mas sim serem utilizados como base para aplicação das normas relacionadas em qualquer área do direito, mas agora principalmente no direito econômico e no direito ambiental.

1.3.1 Princípio do Poluidor-pagador

Visto como um princípio econômico, o princípio do Poluidor-Pagador, faz com que o agente poluidor arque com os custos da reparação dos danos causados, da mesma maneira que faz interiorizar os valores relativos à prevenção de um empreendimento poluidor que poderá causar danos ao meio ambiente. O objetivo desse princípio não é autorizar a quem paga o direito de poluir, mas sim fazer com que o Estado, a partir de seus instrumentos econômicos, estimule o poluidor a utilizar melhor os recursos naturais levando assim, a uma proteção ambiental. (BARBOSA; OLIVEIRA, 2006, p. 124)

O parágrafo 3º do artigo 225 da Constituição Federal que informa a responsabilidade dos agentes poluidores, o qual vem disposto no seguinte texto: “as condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independente da obrigação de reparar os danos causados”, demonstra ligação com o princípio em comento. Nesse sentido, as sanções penais e/ou administrativas mencionadas nesse parágrafo, trazem a possibilidade de uma atuação sancionatória desse princípio, pois desse modo, inibe-se atividades poluidoras, gerando uma obrigação de reparar os danos causados ao meio ambiente.

Ainda, a Lei 6.938 de 31 de agosto de 1981, que trata da Política Nacional do Meio Ambiente, traz no inciso VII do artigo 4º uma menção ao princípio do Poluidor-pagador quando visa “a imposição, ao usuário, da contribuição pela utilização dos recursos ambientais com fins econômicos e a imposição ao poluidor e ao predador da obrigação de recuperar e/ou indenizar os danos causados”. Evidencia-se, através desse inciso, o princípio do Poluidor-Pagador, na medida em que impõe ao usuário contribuições pelo uso dos recursos naturais, porém não poderá pagar para poluir. O agente que se utilizar dos recursos naturais arcará com os custos da recuperação ao mesmo tempo em que fará a opção por meios menos poluidores.

A Declaração do Rio de Janeiro sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, traz o Princípio do Poluidor-Pagador no seu Princípio 16, descrevendo-o da seguinte forma:

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.

Isso vem do fato que, embora haja satisfação dos custos de diminuição ou afastamento do dano que venha a ser causado ao meio ambiente, esse princípio pode gerar o que se chama de externalidades negativas, ou seja, apenas uma parte da relação, a qual se apropria do recurso natural ficará como as condições de ganho, sendo que os danos ambientais sofridos serão socializados.

Assim, não seria justo que apenas uma das partes da relação ficasse com a produção do lucro não tendo que desembolsar valores para reparação e uso dos recursos ambientais, sendo que os danos viessem a ser partilhados pelo restante da sociedade. Assim, o princípio do poluidor-pagador orientaria a implementação de instrumentos jurídico-econômicos que visassem diminuir e, com efeito, nivelar a relação entre ganho de um e perda de todos. (NUNES, 2005, p. 51) Portanto, Derani destaca a finalidade principal desse princípio.

O princípio do poluidor-pagador (*Verursacherprinzip*) visa a internalização dos custos relativos a externos da deterioração ambiental. Tal trataria como consequência um maior cuidado em relação ao potencial poluidor da produção, na busca de uma satisfatória qualidade do meio ambiente. Pela aplicação deste princípio, impõe-se ao “sujeito econômico” (produtor, consumidor, transportador), que nesta relação pode causar um problema ambiental, arcar com os custos da diminuição ou afastamento do dano. (2008, p. 142) (grifos do autor)

Como o próprio nome já diz, esse princípio, impõe o dever de satisfazer o preço dos recursos utilizados por quem desenvolverá atividade poluidora, pois leva o agente poluidor a desenvolver atividades sustentáveis para minimizar danos que posteriormente serão causados ao meio ambiente. Diferentemente do que poluir para depois pagar, aqui, se paga para não poluir. Portanto, a perfeita aplicação desse princípio se faz mediante a preocupação da regulamentação do uso do direito econômico perante o direito ambiental, estimulando a realização de uma política econômica ambiental.

1.3.2 Princípio da Prevenção

Embora existam leis e idéias voltadas à criação delas para que haja meios de punição aos agressores e existam sanções para quem venha a poluir, o que realmente se pretende é a prevenção de desastres ambientais. É mais importante que se previna o risco de destruição, do que mais tarde repará-los, pois a reparação pode se tornar muito onerosa, sendo que em muitos casos será impossível a reconstituição das áreas atingidas.

A Lei 6.938 de 31 de agosto de 1981, que trata da Política Nacional do Meio Ambiente traz em seu artigo 2º a “proteção dos ecossistemas, com a preservação das áreas representativas e a proteção das áreas ameaçadas de degradação”.

Na Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, o princípio da prevenção está inserido no Princípio número 8 (oito), o qual vem expresso da seguinte forma:

Para alcançar o desenvolvimento sustentável e uma qualidade de vida mais elevada para todos, os Estados devem reduzir e eliminar os padrões insustentáveis de produção e consumo, e promover políticas demográficas adequadas.

A verdadeira concepção que se faz desse princípio é a de que se deve eliminar as atividades que não são adequadas à produção e consumo, devendo implantar políticas que visem o desenvolvimento sustentável das atividades econômicas. O princípio da prevenção, como do próprio nome se pode interpretar, visa prevenir que determinada atividade cause dano ao meio ambiente. Porém, “no caso da prevenção, [...] já existem provas científicas da danosidade de uma determinada atividade, do nexos entre o dano e a causa e da adequação das medidas de prevenção”. (MODÉ, 2004, p. 53). Nos casos do princípio da prevenção os danos que serão causados ao meio ambiente através de sua utilização já são anteriormente conhecidos, podendo ao longo de estudos serem evitados ou ao menos amenizados. Como do próprio nome é possível entender, visa prevenir uma conduta danosa ao meio ambiente, ou seja, fazer com que os danos que já são conhecidos não incidam sobre o meio.

Assim:

O princípio da prevenção aplica-se a impactos ambientais já conhecidos e dos quais se possa, com segurança, estabelecer um conjunto de nexos de causalidade que seja suficiente para identificação dos impactos futuros mais prováveis. Com base no princípio da prevenção o licenciamento ambiental e, até mesmo, o estudos de impacto ambiental podem ser realizados [...]. Pois tanto o licenciamento quanto os estudos prévios de impacto ambiental são realizados com base em conhecimentos acumulados sobre meio ambiente. (ANTUNES, 2010, p. 45) (grifos do autor)

Assim, esse princípio exige que evite ocorrências de dano ambiental, de tal forma que as atividades altamente poluidoras sejam analisadas anteriormente ao dano e por isso, seus efeitos conhecidos para que dessa forma, o dano seja evitado ou realmente diminuído.

1.3.3 Princípio da Precaução

Esse princípio, na concepção de Derani “corresponde à essência do direito ambiental. Indica uma atuação “racional” para com os bens ambientais”. Na verdade, esse princípio objetiva distanciar um perigo que certa atividade, considerada poluidora, possa provocar no meio ambiente. (DERANI, 2008, p. 149) (grifos do autor)

O Princípio da Precaução está expressamente previsto na Declaração do Rio de Janeiro sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, em seu princípio de número 15, o qual descreve:

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.

Diferentemente do princípio da prevenção, este princípio deverá ser analisado em casos que não há certeza dos efeitos que serão gerados pelo desenvolvimento da atividade poluidora. Ressalta-se, que o que está em evidência neste princípio é o

conhecimento que se depreende em razão dos impactos ambientais de determinada atividade. Nesse ponto, manifesta-se Nunes:

O princípio da precaução é explicado pela idéia de *cuidado e necessidade* no momento de se realizar um empreendimento que dependa da exploração de recursos ambientais. Assim, revela-se como uma medida de cautela que toda ordem jurídica deve ter ao autorizar o desenvolvimento de uma atividade humana potencialmente capaz de degradar o meio. (2005, p. 55) (grifos do autor)

Esse princípio deve ser interpretado pela necessidade de proteção ao meio ambiente nos casos de implementação de atividades econômicas que tenham caráter poluidor e venham a explorar os recursos naturais. O objetivo é analisar os impactos que empreendimentos venham a causar no meio, fazendo que as atividades desenvolvidas aconteçam de forma a minimizar os danos no meio ambiente.

Por fim,

A implementação do princípio da precaução não tem por finalidade imobilizar as atividades humanas, não se trata da preocupação que tudo impede ou que em tudo vê catástrofes ou males. O princípio da precaução visa à durabilidade da sadia qualidade de vida da gerações humana e à continuidade da natureza existente no planeta.(MACHADO, 2010, p. 71)

Assim, tal princípio não visa terminar ou estabilizar todas as atividades humanas econômicas e que causem danos. Na verdade, está demonstrada a preocupação com uma sadia qualidade de vida das presentes e futuras gerações. Faz com que as atividades que venham a ser desenvolvidas, sejam de tal forma, que analisem os impactos das atividades e demonstrem preocupação com a qualidade de vida de hoje bem como das gerações vindouras.

1.3.4 Princípio do Desenvolvimento Sustentável

Na análise dos demais princípios acima expostos, pode-se concluir que o objetivo de todos eles é o desenvolvimento sustentável. Não há que se afastar a idéia de desenvolvimento, porquanto se atenda aos objetivos de uma sociedade desenvolvida. Há necessidade de utilização dos meios naturais pelos meios econômicos, mas com grande cautela quanto à exploração dos recursos naturais, o que explica o termo desenvolvimento sustentável.

A Declaração do Rio sobre Meio Ambiente, traz desenvolvimento sustentável como um princípio que vem expresso no princípio 3 (três) da seguinte forma:

O direito ao desenvolvimento deve ser exercido de tal forma que responda equitativamente às necessidades de desenvolvimento e ambientais das gerações presentes e futuras.

Esse direito ao desenvolvimento sustentável teria a preocupação primeira de garantir a manutenção das bases vitais da produção e reprodução do homem e de suas atividades, garantindo igualmente uma relação satisfatória entre os homens e destes com o seu ambiente. (DERANI, 2008, p. 155)

Portanto, não se está a proibir o desenvolvimento de uma sociedade. O que se objetiva é que haja uma interação entre o meio ambiente e as atividades do homem para que assim se tenha o desenvolvimento sustentável, aportando normas capazes de relacionar políticas econômicas com o aumento da qualidade de vida dos cidadãos.

2 TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL

O presente capítulo trata dos tributos na sua forma ambiental, com um enfoque voltado aos meios econômicos de desenvolvimento. Analisa o artigo 170 da Constituição Federal de 1988, considerando os meios de livre iniciativa juntamente com os meios de proteção ambiental. Aborda a incidência da tributação no auxílio da defesa do meio ambiente, fazendo menção ao uso da função fiscal e extrafiscal dos tributos. Por fim, faz uma análise das limitações relativas à utilização da função extrafiscal na aplicação dos tributos como forma de proteção ao meio ambiente.

2.1 Tributação ambiental: da ordem econômica e tributária

A análise dos temas de direito ambiental, há de ser feita com uma consideração econômica de sua aplicação. Não se pode mencionar isoladamente direito ambiental e direito econômico. Ambas as ciências são relativas pelos assuntos que as envolvem. Eis o fato da ocorrência de sua relação, no momento em que há a utilização inadequada dos recursos naturais. Daí porque necessária menção e utilização de um dos meios de controle dos desastres ambientais: a tributação ambiental.

A tributação pode ser conceituada da seguinte forma: “técnica político-jurídica de utilização do tributo como instrumento propulsor de condutas sócio-econômicas e/ou gerador de recursos para recuperar, conservar e melhorar a qualidade do meio ambiente.” (CARVALHO; RIBAS, 2009, p. 189)

O epicentro do inter-relacionamento da atividade econômica e da cobrança de tributos, por conseguinte reside nos estudos sobre o modo de produção das sociedades no decorrer dos séculos, eis que o tributo aparecerá como instrumento de compensação pelo uso da terra por parte dos servos, a ponto de evoluir o bastante para ter como fonte material de incidência, normalmente, fatos de natureza econômica não necessariamente dependentes de uso da propriedade alheia.

Por outro lado, toda concepção de meio ambiente até agora desenvolvida possui a atividade econômica como causa de diversas elaborações teóricas a respeito da proteção ambiental. Simultaneamente, o meio em que se vive é que serve de fonte de recursos naturais ao desenvolvimento dessa atividade

econômica. Portanto, é inegável a intimidade entre tributação e meio ambiente, faces da mesma moeda. (NUNES, 2005, p. 61)

É notório que a economia se faz presente em todo o processo de evolução das sociedades e, concomitante a necessidade de arrecadação pelo Estado. Eis que surge o sistema de tributação, onde pode ser apresentado como um método de equilíbrio entre o uso daquilo que é coletivo e os lucros que advém desse uso. Assim, como manifesta Nunes na citação acima, a atividade econômica vincula-se à utilização da propriedade alheia na medida em que particulares utilizam de meios que são comuns a todos. Daí porquê a existência de custos pelo proveito desses meios.

Veza que surgem então, características de um novo sistema. “Tais características são típicas do sistema capitalista, que visa o lucro decorrente do acúmulo de capital [...], que detém o poder econômico, controlando ainda as forças produtivas sociais, lentamente foi substituindo a decadente nobreza feudal.” (NUNES, 2005, p. 69)

A busca pelo acúmulo de riquezas é uma das mais visíveis características do sistema econômico capitalista. Do próprio nome se depreende a interpretação de capital, ou seja, sistema aquele que se desenvolve em busca da formação de capital, luta pelo poder econômico frente à sociedade. É uma forma de controle que visa à expansão de propriedades e economia de um particular ou até mesmo de uma sociedade, na medida em que o poder controlador é o Estado.

Por se tratar de um sistema produtivo, a atividade econômica é a razão de sua existência, como elemento material de suas características políticas e sociais. A noção de meio ambiente e os instrumentos de sua respectiva proteção, por sua vez, são forjados a partir da análise que se faz da atividade econômica. Modernamente, portanto, a concepção de meio ambiente deve ser elaborada em razão da atividade econômica. No que atina ao regime de tributação, a importância de se demarcarem as características do sistema capitalista é inevitável, porquanto foi nos regimes capitalistas que o sistema de tributação se desenvolveu de modo racional e jurídico. (NUNES, 2005, p.69)

Cumprido ressaltar que, ao passo que as atividades e necessidades do homem aparecem, a forma de conceituação do meio ambiente é modificada. Não há possibilidade de exigir que os mesmos objetivos almejados há tempos sejam os mesmos do que se pretende hoje. A concepção de meio ambiente é constantemente modificada,

fato atrelado a fatores econômicos, pois na medida em que a economia é desenvolvida, novas necessidades surgem, tendo o homem que se adaptar e adaptá-las.

Com efeito, ressalta-se a importância dos tributos e, contudo o poder de tributar do Estado.

A preservação do meio ambiente e os motivos da atividade tributária do Estado encontram no modo de produção capitalista razão para existir e fonte para manter-se. Em suma, para o desenvolvimento da atividade econômica, conforme visto, o homem explora a natureza, em larga medida, pois o sistema capitalista requer produção crescente para viabilizar o acúmulo de capital; para manter a estrutura capitalista funcionando em suas bases seguras, o capital precisa do estado, pois este imporá suas normas ou até mesmo intervirá no mercado. Essa dependência do Estado dá margens à criação de estruturas burocráticas para o exercício do poder, as quais são financiadas por recursos hauridos das relações sociais de produção, quais sejam, *os tributos*. (NUNES, 2005, p. 73) (grifos do autor)

De fato, “a intervenção do Estado como ente ordenador da atividade econômica em face da defesa do meio ambiente é, em suma, inafastável.” (MODÉ, 2004, p. 70). De acordo com o modelo econômico que se faz presente hoje, seria irracional atender ao desenvolvimento de acordo com os interesses individuais. À medida que cresce o desenvolvimento, o homem percorre a natureza em grandes dimensões com vista à satisfação imediata da sua necessidade, necessidade particular. Razão a qual imprescindível a intervenção do Estado com uma atuação reguladora, caso contrário os interesses individuais acabariam por desvirtuar o objetivo de proteção ao meio ambiente.

O Estado deverá atuar como base reguladora das políticas econômicas frente aos interesses e atividades dos indivíduos. Deve impor medidas controladoras, mas que ao mesmo tempo em que controlam o funcionamento de uma atividade, devem almejar satisfações essenciais aos meios sociais. Esses objetivos devem ansiar o contentar de uma sociedade, bem como a satisfação pessoal de cada indivíduo.

A atuação do Estado no caso particular da defesa do meio ambiente se dá de duas formas genericamente representadas pelos mecanismos de direção e de indução. Os mecanismos de direção qualificam-se pela imposição de normas permissivas ou proibitivas, basicamente definidoras de instrumentos de comando e controle de emissões ou da limitação ao uso de recursos, da fiscalização e aplicação de sanção sobre os infratores e da imposição do dever de reparar o dano. A seu turno, através dos mecanismos de indução, o Estado manipula os instrumentos de intervenção em consonância com as leis

que regem o funcionamento dos mercados induzindo os agentes econômicos a determinados comportamentos que, na visão do Estado, sejam desejáveis. (MODÉ, 2004, p. 70)

Como um dos limites constitucionais da atividade econômica, a defesa do meio ambiente deve ter a intervenção do Estado. Frente aos particulares, o Estado, como referido acima, pode impor a sua atuação de duas formas. Primeiro o Estado, como regulador das relações societárias tem o poder de impor normas com propriedades que levem à prática de um ato ou que proíbam a prática deste. Posterior, a intervenção do Estado, de acordo com as leis vigentes, poderá induzir comportamentos de acordo com o que deseja.

A partir disso, dentre os meios de intervenção na economia por parte do Estado, levando em consideração a defesa do meio ambiente, é possível citar os tributos. “A aplicação da tributação na defesa o meio ambiente se dá, no mais das vezes, mediante a internalização compulsória dos custos ambientais não diretamente ligados a determinada atividade produtiva ou produto (princípio do poluidor-pagador).” (MODÉ, 2004, p. 71)

A internalização dos custos ambientais tem seus aspectos econômicos como também serve para realização da justiça. Através da internalização dos custos ambientais “busca-se impedir que um determinado agente econômico (poluidor) imponha, de maneira unilateral, a toda coletividade, os ônus de suportar tal deseconomia.” (MODÉ, 2004, p. 71)

Na medida em que uma empresa tem seus custos de produção alterados em razão de um investimento ecológico no processo de produção de seus produtos, a imposição de um tributo em face da empresa concorrente seria uma forma de distribuição de justiça, posto que sem custos de enquadramento no sistema ambientalmente correto, essa empresa teria um determinado benefício no momento da venda dos produtos, pois poderia colocá-los a preços reduzidos.

A tributação ambiental coloca-se ainda, em face do agente econômico, como um incentivo permanente para redução da poluição aos níveis ótimos definidos pelo Estado. Na busca do melhor resultado econômico o agente poluidor sente-se impulsionado a tentar novas técnicas e a inovar os métodos de produção que lhe permitam uma redução da carga fiscal suportada. (MODÉ, 2004, p. 97)

Então, para fins de proteção e equilíbrio das atividades ecológicas, o tributo se mostra como um instrumento bastante importante de utilização estatal, na medida que pode tornar oportuno para o Estado a utilização de recursos que levem ao desestímulo de condutas altamente poluidoras e a promoção de condutas de preservação.

2.2 Análise do artigo 170, inciso VI da Constituição Federal de 1988.

O texto apresentado pelo artigo 170 da Constituição Federal de 1988 traz expresso algumas das características de um sistema que requer a participação do Estado em matérias de ordem econômica, quando diz que: “A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social [...]”

Em analisando este artigo, ao longo do seu texto, a Constituição deixa exposta sua preocupação com uma qualidade de vida que atenda a todos os propósitos de uma existência digna, mantendo relação com a defesa do meio ambiente.

O texto constitucional de 1988, portanto, consagrou uma economia descentralizada, de mercado, sujeita a forte atuação do Estado de caráter normativo e regulador, permitindo que o Estado explore diretamente atividade econômica quando necessário aos imperativos de segurança nacional ou a relevante interesse coletivo. (MORAES, 2008, p. 797)

A ordem econômica expressa no artigo 170 da Constituição Federal de 1988 é baseada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, possuindo como seus fundamentais princípios a defesa do meio ambiente e a função social da propriedade. A afirmação no artigo 170, *caput*, da Constituição Federal “enuncia, como fundamentos da Republica Federativa do Brasil, o valor social do trabalho e o *valor social da livre iniciativa*.” (GRAU, 2008, p. 201) (grifos do autor)

Afirma Derani:

A propriedade privada é um valor constitutivo da sociedade brasileira, fundada no modo capitalista de produção. Sobre este preceito recai um outro que lhe confere novos contornos. Um novo atributo insere-se na propriedade, que, além de privada, ou seja, ligada a um sujeito particular de direito, atenderá a uma destinação social, isto é, seus frutos deverão reverter de algum modo à sociedade, o que não exclui naturalmente o poder de fruição particular inerente ao domínio, sem o qual o conteúdo privado de propriedade estaria esvaziado. (2008, p 238)

A função social da propriedade, com a finalidade de ampliação do conceito e aplicação da economia, faz com que seja analisada a propriedade, como um bem que, pertencendo aos indivíduos é capaz de gerar riquezas que deverão ser usufruídas pelas sociedades em geral. Em pertencendo a particulares, essas riquezas devem gerar frutos os quais precisam estar disponíveis para a coletividade. Isso se entende como desenvolvimento sustentável, pois na medida em que há utilização dos recursos do meio ambiente, deve-se proceder de maneira a aperfeiçoar o emprego desses recursos.

A livre iniciativa, fundada no interesse social, prende o desenvolvimento econômico, bem como as atividades de mercado a uma proteção e defesa do meio ambiente. Na verdade, requer que a apropriação dos bens ambientais seja feita de forma adequada, mantendo a disposição de terceiros e passando a ter um ambiente ecologicamente equilibrado.

Na verdade, o que se nota é que há uma relação entre interesses públicos e interesses particulares. Como já demonstrado anteriormente, o direito ambiental possui uma natureza econômica. Sendo que à luz da Constituição de 1988, esta relação entre interesses faz com que o objetivo final seja alcançado através do bem coletivo.

2.2.1 Livre iniciativa e proteção ao meio ambiente

Ao estabelecer em seu artigo 149 competência exclusiva da União para instituir contribuições de intervenção no domínio econômico, a Constituição Federal de 1988 deixou de referir à integral liberdade da economia. Essa intervenção estatal tem como

objetivo regular as atividades de mercado e garantir o equilíbrio do desenvolvimento econômico, ensinamento do artigo 170 do mesmo Diploma Legal.

Apesar de o texto constitucional de 1988 ter consagrado uma economia descentralizada, de mercado, autorizou o Estado a intervir no domínio econômico como agente normativo e regulador, com a finalidade de exercer as funções de fiscalização, incentivo e planejamento indicativo ao setor privado, sempre com fiel observância aos princípios constitucionais da ordem econômica [...] (MORAES, 2008, p 798)

Em relação à matéria de direito ambiental, a razão da intervenção do Estado se justifica por se tratar não somente de direitos individuais, tendo o Estado obrigação de agir, quando o assunto versar sobre restrição à livre iniciativa ou disposição da propriedade que envolve direitos da coletividade. “Isso significa que a *livre iniciativa* não é tomada, enquanto fundamento da Republica Federativa do Brasil, como expressão individualista, mas sim no quanto expressa de socialmente valioso” (GRAU, 2008, p. 201) (grifos do autor). O que se pede é que haja a imposição de limites, de modo a assegurar uma livre concorrência ao mesmo tempo em que se definam os padrões de uma livre iniciativa.

Parte-se da afirmação de que uma condição preliminar de exercício da liberdade, inclusive da liberdade de ação econômica, é um mínimo de igualdade. A equidade é a base para relacionamentos mais justos numa sociedade. Assim, como anteparo ao aumento da desigualdade, visando assegurar efetiva liberdade, surge a normatização impedindo a formação de monopólios e oligopólios. Ela procura enfraquecer as posições dominantes e velar por uma igualdade de fato, de maneira a facilitar e manter o jogo, não somente da concorrência, mas também do exercício de liberdades. (DERANI, 2008, p. 240)

Denota-se, então, que necessário se faz organizar e limitar a liberdade particular. Não se está a proibir a livre concorrência, mas sim fazer com que o abuso dessa liberdade não cause a deturpação da atividade de comércio e da indústria. No artigo 170, *caput*, da Constituição Federal “afirma-se que a ordem econômica deve ser fundada na *valorização do trabalho humano e na livre iniciativa*. Note-se, assim, que esta é então tomada singelamente e aquele é consagrado como objeto a ser valorizado” (GRAU, 2008, p. 201) (grifos do autor)

A comunhão da finalidade da atividade econômica, precipuamente privada, com a finalidade perseguida pelo Estado poderia ser sucintamente desdobrada no ideal de melhoria do ser humano como indivíduo e como integrante de uma sociedade, garantindo-lhes meio para o desenvolvimento de suas capacidades. Isto levaria à conclusão de que *a produção privada de riqueza não pode estar no Estado brasileiro dissociada do proveito coletivo*. Neste relacionamento entre atividade coletiva e vantagens individuais, está subentendido o seguinte pressuposto: o homem só pode se realizar plenamente como indivíduo à medida em que age coletivamente, construindo para si e para o outro. (DERANI, 2008, p. 241) (grifos do autor)

Nesse sentido, o direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado, não pode imperar por absoluto entre as matérias de economia, impedindo o desenvolvimento de uma sociedade e a sua livre iniciativa. Porém, ambos os valores são essenciais a existência humana. Assim, há que conjugá-los em um mesmo sistema, fazendo que um complemente o outro, a fim de que ambos possam ser afirmados como certos, garantido o desenvolvimentos de suas potencialidades de maneira conjunta.

No entanto, Derani defende com propriedade que:

[...] sob o ponto de vista do direito, existem liberdades que não podem se anular. Assim, a essência da ordem econômica, a sua finalidade máxima, está em assegurar a todos a existência digna. Isto posto, a livre iniciativa só se compreende, no contexto da Constituição Federal, atendendo àquele fim. Do mesmo modo, a razão de garantir a livre disposição das presentes e futuras gerações a um meio ambiente ecologicamente equilibrado tem em vista, em última instância, a mesma finalidade de uma existência digna a todos [...]. Portanto, não há de argumentar que para realizar a livre iniciativa devem-se olvidar as disposições, que permitem o livre dispor de um meio ambiente ecologicamente equilibrado, decorrente da Constituição Federal, no capítulo sobre o meio ambiente. O direito brasileiro não faculta esta alternativa, posto que os dois princípios (o da livre iniciativa e o do meio ambiente ecologicamente equilibrado) são igualmente necessários para a consecução de uma finalidade essencial do texto constitucional: o da realização de uma existência digna. (2008, p. 221)

Note-se que mesmo tendo a Constituição Federal amparado o desenvolvimento da economia, não deixou de desenvolver uma preocupação sobre direito e preservação do meio ambiente. Considerou toda a ordem de envolvimento e relação entre esses dois princípios – economia e meio ambiente. Desenvolveu a matéria de um, sem deixar de demonstrar preocupação com matéria diversa.

Assim, assevera Grau todo o envolvimento entre essas ciências:

O princípio da *defesa do meio ambiente* conforma a ordem econômica (mundo do ser), informando substancialmente os princípios da *garantia do desenvolvimento* e do *pleno emprego*. Além de objetivo, em si, é instrumento necessário – e indispensável- à realização do fim dessa ordem, o de *assegurar a todos existência digna*. Nutre também, ademais, os ditames da *justiça social*. (2008, p. 252) (grifos do autor)

Em que pese o desenvolvimento acelerado da atividade econômica, existe hoje, cada vez mais a preocupação com a defesa do meio ambiente. Como nos ensinamentos de Grau, é possível colocar a defesa do meio ambiente como um princípio, que envolve e amolda a categoria econômica através da informação e aplicação dos princípios do direito ambiental. Toda essa estrutura requer a realização de um desenvolvimento que assegure a todos uma existência digna, cumprindo os requisitos da justiça social.

Isso significa, por um lado, que o Brasil – Republica Federativa do Brasil – define-se como entidade política constitucionalmente organizada, tal como constitui o texto de 1988, enquanto a dignidade da pessoa humana seja assegurada ao lado da soberania, da cidadania, dos valores sociais do trabalho e da livre iniciativa e do pluralismo político. Por outro, significa que a *ordem econômica* mencionada pelo artigo 170, *caput* do texto constitucional – isto é, mundo do ser, relações econômicas ou atividade econômica (em sentido amplo) – *deve ser* dinamizada tendo em vista a promoção da existência digna que todos devem gozar. (GRAU, 2008, p. 197) (grifos do autor)

Embora, o Brasil possua um sistema econômico capitalista, voltado à produção disparada de lucro, a Constituição Federal além de eleger o desenvolvimento econômico como um de seus princípios, traz uma gama de outros direitos do ser humano a uma existência digna. Elenca valores constitucionais a um ambiente de trabalho sadio, livre iniciativa de mercado, assim como traz uma série de dispositivos voltados a proteção do meio ambiente.

Destarte, evidente a íntima relação entre economia e meio ambiente. Daí porque a necessidade de um desenvolvimento econômico em compatibilidade com um meio ambiente que se mantenha em equilíbrio. Até porque “o princípio da ordem econômica constitui também a *defesa do meio ambiente* (art. 170, VI). Trata-se de *princípio constitucional impositivo*.[...] justificando a reivindicação pela realização de políticas públicas. (GRAU, 2008, p. 251) (grifos do autor)

A ordem econômica, embora atenda principalmente ao critério de formação de capital e geração de lucro, não se descuida do critério ambiental. Os recursos naturais

oferecidos pelo meio ambiente são as principais fontes do desenvolvimento econômico, o que explica a necessidade de cuidado e zelo que devem ser disciplinarmente atribuídos pela ordem econômica, assegurando de forma árdua sua proteção.

2.3 Incidência da tributação ambiental na atualidade

A intervenção do Estado na economia de uma sociedade tem como escopo regular a atividade econômica que é desenvolvida. Como agente normativo, o Estado deve intervir buscando a defesa do meio ambiente, bem como o bem estar social. Para isso, é possível fazer menção a mecanismos econômicos como também normativos que são capazes de atuar juntamente com o Estado. Nessa atuação o Estado deverá utilizar ambas as formas, porém explorando-as da melhor maneira o que cada uma tem para contribuir.

Nesse passo, mostrar-se-á as vantagens da utilização dos tributos como instrumento econômico, na prevenção de danos ambientais, assim como, na indução de atos desejáveis pelo Estado.

Válido, então, expor aqui o conceito de tributo trazido pela doutrina e mais comumente utilizado, que é aquele constante no artigo 3º do Código Tributário Nacional. *“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.”*

Então, para que exista o tributo, é necessário reunião de todas as características constantes no artigo 3º do Código Tributário Nacional. Dessa maneira, nem toda a prestação pecuniária que se paga ao Estado pode ser enquadrada como tributo, pois necessário será, que além de ser prestação pecuniária, englobe também todas as demais características. Assim, uma vez instituído o tributo pela lei, deverá este, seguir estritamente os termos legais.

O Direito Tributário brasileiro tem, como uma das finalidades, proporcionar ao Estado formas de intervir no domínio econômico. “No exercício de sua soberania o

Estado exige que os indivíduos lhe forneçam os recursos de que necessita. Institui o tributo. O *poder de tributar* nada mais é que um aspecto de soberania estatal, ou uma parcela desta.” (MACHADO, 2008, p. 29) (grifos do autor). Nota-se, que a função precípua dos tributos é assegurar a soberania do Estado. Esse, em seu exercício requer seja a ele atribuído determinada quantidade para que possa manter-se e exercer suas atividades reguladoras.

Modernamente, os tributos são usados como instrumentos auxiliares do poder regulatório do Estado sobre a propriedade particular e as atividades privadas que tenham implicações com o bem-estar [...]. Com efeito, por meio da agravação do imposto, podem-se afastar certas atividades ou modificar atitudes dos particulares reputadas contrárias ao interesse público. Por outro lado, com o abrandamento da tributação, pode-se incentivar a conduta individual, conveniente à comunidade. (ARAUJO et al., 2003, p. 30)

No ordenamento jurídico brasileiro, há vários dispositivos que garantem formas de intervenção do Estado no domínio particular econômico. No caso da proteção do meio ambiente isso ocorre através da imposição dos tributos. Essa utilização tributária na proteção do meio ambiente pode fazer com que se estimulem comportamentos sustentáveis em razão de intervir diretamente nas questões voltadas ao capital, do mesmo modo que poderá despertar o interesse privado no desenvolvimento de procedimentos não poluidores na medida em que reduz a carga tributária.

Assim:

Do inter-relacionamento do Direito Tributário com o Direito Ambiental nasce um campo de estudos orientado pelos princípios tributários-ambientais e destinado à análise da viabilidade jurídica da utilização dos tributos como instrumento para proteção do meio ambiente. (CARVALHO; RIBAS, 2009, p. 186)

Na verdade, o tributo denominado ambiental, é todo aquele voltado para a defesa do meio ambiente. Pode ser um imposto ou taxa ou uma contribuição de melhoria. Pode, ainda, ser um novo tributo ou um tributo já existente, mas cuja forma de tributação tem como escopo a proteção do meio ambiente. (CARVALHO; RIBAS, 2009, p. 188). Os tributos ditos ambientais entram no ordenamento jurídico de modo eficaz, na medida em que intervém no patrimônio.

A utilização de tributos na defesa do meio ambiente pode provocar estímulos comportamentais na gestão de empresas e no hábito dos consumidores, na medida em que atinge a base do sistema capitalista: o capital. Essa forma de tributação pode desenvolver interesse empresarial na busca por processos industriais não-poluidores ou com níveis reduzidos de emissão de agentes poluentes, ao mesmo tempo em que pode implementar na empresa uma cultura de conscientização do trabalhador em relação às questões ambientais [...](CARVALHO; RIBAS, 2009, p. 186)

Ressalta-se, então, a importância dos tributos ambientais na proteção do meio ambiente. Estes são essenciais na disciplina do desenvolvimento de atividades industriais, uma vez que o exercício da tributação se mostra fundamental aos interesses do Estado. Ainda, “a tributação ambiental também pode ocorrer sob a forma de incentivos ou benefícios fiscais, visando o estímulo ou desestímulo de certas atividades e dos produtos e dos serviços delas decorrentes”. (CARVALHO; RIBAS, 2009, p. 194)

A intervenção por via tributária deve ainda ser clara o suficiente para que provoque nos agentes econômicos o efeito esperado. Eventual falha na conexão do objeto almejado e o instrumento utilizado podem suscitar junto aos agentes econômicos o acirramento da rejeição quanto ao tributo implementado e/ou a não compreensão das correlações ambientais propostas. A rejeição à imposição tributária é natural, qualquer que seja a imposição tributária; entretanto no caso da tributação ambiental o ideal de proteção ao meio ambiente poderá resultar prejudicado, caso não se tenha clareza dos propósitos e transparência. (MODÉ, 2004, p. 101)

Dessa maneira, a tributação ambiental deverá ser minuciosamente analisada para que sua aplicação não se afaste dos fins almejados. O controle de aplicação deverá ser muito bem executado, para que assim, haja uma eficiência econômica e administrativa, não se desvirtuando do objetivo final.

As taxas, na sua forma de proteção ao meio ambiente, vinculam-se a atividade de fiscalização ou de prestação de serviços públicos que tenham como objetivo a proteção do meio ambiente. Na verdade, as taxas não incidem na atividade do contribuinte, sendo que sua cobrança ocorre de forma limitada. (CARVALHO; RIBAS, 2009, p. 194)

As contribuições de melhoria por estarem vinculadas aos custos de obras públicas de valorização imobiliária, sendo aplicadas como instrumento de melhoria ou

conservação ambiental, ensejam a cobrança desse tributo ao proprietário beneficiado. (CARVALHO; RIBAS, 2009, p. 194)

Já o empréstimo compulsório, quando em casos de calamidades provocadas pela ação da natureza, a União poderá se utilizar desse tributo para enfrentar tal emergência minimizando os efeitos do dano ambiental, devendo posteriormente devolver ao contribuinte. (CARVALHO; RIBAS, 2009, p. 194)

Porém, trataremos mais especificamente dos impostos, pois são estes que oferecem maior campo de aplicabilidade na proteção do meio ambiente. Com efeito, “por meio da internalização dos custos, a tributação pode estimular ou desestimular atividades econômicas de forma que tanto os consumidores quanto os produtores são compelidos a adotar condutas favoráveis ao meio ambiente.” (CARVALHO; RIBAS, 2009, p. 188)

A gestão pública dos impostos, valendo-se da extrafiscalidade subsidiada por normas tributárias infraconstitucionais voltadas a tutela ambiental, dentro dos limites de competência e principiologicos, não fere a Constituição, muito pelo contrário, harmoniza-se perfeitamente com o sistema jurídico posto. (CARVALHO; RIBAS, 2009, p. 197)

De fato, a extrafiscalidade se mostra um meio potencial no controle de atividades poluidoras. Os tributos extrafiscais, seguindo os fins constitucionais e dentro dos limites de competência, terão sua aplicação válida a fim de contribuir para a proteção o meio ambiente. Assim, a tributação ambiental mostra-se como instrumento capaz de efetivar a internalização dos custos ambientais, objetivando a redução dos fatores degradantes do meio ambiente.

2.4 Fiscalidade e extrafiscalidade dos tributos e direito ambiental

Ainda que a finalidade dos tributos seja como meio de arrecadação, o Poder Público tem utilizado os tributos com finalidade diversa. Com o intuito de estimular atividades e comportamentos não poluidores da economia privada, o Estado vale-se de

uma finalidade diferente da meramente arrecadatória. A essa finalidade a doutrina tem denominado “extrafiscalidade”.

[...] pois a função de tais tributos não é arrecadatória, nem por conseguinte fiscal ou fiscalista. A pretensão do Poder Público é mais ampla: é a de fazer a revolução social por meio do tributo, moldando a conduta do particular, de modo a obter resultados orientados pela idéia de bem-estar comum, e não apenas individual. Esse fim a ser alcançado pelo Direito Tributário não é nenhuma novidade, e a doutrina o aclama como *extrafiscalidade*. (NUNES, 2005, p. 95) (grifos do autor)

A finalidade fiscal se mostra como uma função mais comum aplicada aos tributos enquanto rendimentos de um Estado. É utilizado no fornecimento de recursos para manutenção das atividades estatais e assim, dar continuidade ao cumprimento de metas anteriormente estabelecidas, objetivando o bem-estar da sociedade.

Portanto fiscalidade “[...] visa a obtenção de receitas que serão aplicadas em ações que promovam a defesa do meio ambiente”. (MODÉ, 2004, p. 72) Percebe-se, então, que a finalidade fiscal dos tributos é a primeira razão do sistema tributário, ou seja, proporciona meios financeiros para que os Estados possam satisfazer suas necessidades principais e desenvolver seus projetos.

Ainda que a finalidade dos tributos seja de arrecadação, ou seja, fiscal, o Estado, na proteção do meio ambiente, tem utilizado os tributos na sua finalidade extrafiscal, ou seja, com intenção de participar da economia privada, influenciando comportamentos de acordo com o desejado.

A cerca da extrafiscalidade, expõe Meirelles:

A extrafiscalidade é a utilização do tributo como meio de fomento ou desestímulo a atividades reputadas convenientes ou inconvenientes à comunidade. É ato de policia fiscal, isto é, de ação do governo para o atingimento de fins sociais através da maior ou menor imposição tributária. (2004, p. 130)

Assim, o que se manifesta na função extrafiscal dos tributos, não é o poder de arrecadação dos Estados, mas sim o poder de, através dos tributos, influenciar comportamentos sustentáveis, estimulando e desestimulando atividades, para que assim, possa-se reduzir a degradação ao meio ambiente.

No caso do meio ambiente, a imposição de tributos com finalidade extrafiscal exerce um papel pedagógico importantíssimo na mudança de comportamento dos indivíduos, efeito que dificilmente a imposição de tipos penais ou a reparação do dano cível são capazes de alcançar sem graves perturbações na ordem social. (NUNES, 2005, p. 106)

Daí porque a imposição de sanções penais não se mostraria tão eficiente quanto tributar de forma ambiental, até porque nos casos penais o dano já estaria causado anteriormente, não tendo como evitá-lo, mas sim repará-lo o que se mostraria de difícil natureza. Assim, “a extrafiscalidade é uma forma de revolução social por meio do Direito, porquanto a intenção é obrigar ao pagamento de tributos para mudar os modos-de-ser da sociedade” [...] (NUNES, 2005, p. 105)

Nesse sentido, a finalidade do tributo

não será a de um instrumento de *arrecadação* de recursos para o custeio das despesas públicas, mas de um instrumento de *intervenção* estatal no meio social e na economia privada. Na construção de cada tributo não mais será ignorado o finalismo extrafiscal, nem será esquecido o fiscal. Ambos coexistirão, agora de um modo consciente e desejado; apenas haverá maior ou menor prevalência deste ou daquele finalismo. (BECKER, 1998, p. 587) (grifos do autor)

Não se pode excluir ambas as finalidades de tributar de um Estado, ambas serão necessárias na medida em que o Estado, no seu regime de economia capitalista, precisa de recursos para o custeio de suas atividades e metas. Também não é possível esquecer que no modo de desenvolvimento atual, não se mostra suficiente apenas a finalidade arrecadatória do Estado, pois nos casos de degradação ambiental, os custos seriam excessivos para reparação. Daí porque a aplicação da finalidade extrafiscal.

Neste ponto germinal da metamorfose jurídica dos tributos, a transfiguração que ocorre é, em síntese, a seguinte: na construção jurídica de todos e de cada tributo, nunca mais estará ausente o finalismo extrafiscal, nem será esquecido o fiscal. Ambos *coexistirão* sempre - agora de um modo *consciente* e *desejado* - na construção jurídica de cada tributo; apenas haverá maior ou menor *prevalência* neste ou naquele sentido, a fim de melhor estabelecer o *equilíbrio* econômico-social do orçamento *cíclico*. (BECKER, 1998, p. 597) (grifos do autor)

De fato, qualquer que seja a finalidade do tributo, é importante referir que não há como separar as características da fiscalidade e extrafiscalidade dos tributos, pois independente do tributo em comento, ambos incidirão instituindo uma obrigação pecuniária pelo setor público em face do ramo privado.

2.5 Limitações da extrafiscalidade

Embora a tributação ambiental extrafiscal tenha objetivo de incentivar a proteção do meio ambiente, estará sujeita a limitações. Os meios extrafiscais deverão ser aplicados de acordo com a Constituição Federal e originados das pessoas políticas com competência para tanto. Mesmo objetivando desestimular atividades ofensivas ao meio ambiente e influenciar a determinados comportamentos, a motivação extrafiscal dos tributos deverá respeitar todos os princípios constitucionais.

O princípio da legalidade, previsto no artigo 5º, inciso II da Constituição Federal, em matéria tributária encontra-se previsto no mesmo diploma legal, em seu artigo 150, inciso I, o qual está expresso da seguinte forma: “*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: exigir ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça;*”.

Assim,

A instituição de um tributo ambiental deve adequar-se à reserva da lei (CF/88, art. 150, I), deve-se cuidar para que a lei instituidora de um tributo ambiental seja emitida no âmbito das competências tributárias estabelecidas na Constituição Federal (arts. 153, 155 e 156). (MODÉ, 2004, p. 81)

Daí porque, de acordo com o princípio da legalidade, uma vez instituído em lei a cobrança de tributos, está garantida a contribuição de todos para arrecadação tributária do Estado, ou seja, há o caráter obrigatório de uma determinação legal, sendo que essa lei tributária instituída deve advir de um ente competente.

Ademais, a aplicação dos tributos com caráter sancionatório poderia levar a uma desvirtuação no sistema tributário do seu caráter de extrafiscalidade, pois não estaria levando à métodos de estímulos, mas sim a situações de constrangimento legal. Assim:

A aplicação da tributação ambiental extrafiscal, não tem por objetivo punir o descumprimento de um comando normativo (proibitivo); ao contrário, a partir do reconhecimento de que uma tal atividade econômica é necessária à sociedade, [...] busca ajustá-la a uma forma de realização mais adequada do ponto de vista ambiental. (MODÉ, 2004, p. 83)

Ainda, para a aplicação de meios extrafiscais na proteção do meio ambiente, está a capacidade contributiva do agente. No parágrafo 1º do artigo 145 da Constituição Federal, está disposto assim: “*sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte*”. Ou seja, cada indivíduo deverá contribuir com o poder Público, com observância da função exercida e de acordo com a sua capacidade.

Então, assevera Nunes que “o limite da intervenção extrafiscal é a capacidade contributiva do explorador, poluidor ou ofensor do meio ambiente” (NUNES, 2005, p. 109) Vê-se, dessa forma, que se instituído o tributo sem fazer relação com a atividade desempenhada pelo contribuinte, não teria o desempenho desejado, uma vez que o contribuinte não manifestaria capacidade contributiva para com atividades diversas do ramo que atende.

3 ICMS ECOLÓGICO NA PROTEÇÃO AMBIENTAL

Este capítulo tem por escopo analisar a iniciativa fiscal da legislação brasileira perante a proteção ambiental, bem como, mais especificamente analisar a incidência e vantagens da utilização do ICMS Ecológico como tributo ambiental para colaboração com a atividade estatal. Por fim, vem analisar as vantagens da utilização da extrafiscalidade na aplicação desse tributo.

3.1 Incentivo fiscal ambiental na legislação brasileira

O sistema jurídico brasileiro é dotado de um conjunto de dispositivos voltados à questão tributária. São vários mecanismos de implementação de políticas tributárias que visam à arrecadação de fundos para manutenção do Estado. Ainda que seu fim principal tenha sido o de arrecadação, hoje a idéia se volta mais para os meios de incentivo da utilização dos tributos.

Porquanto a utilização dos tributos seja de arrecadação, atualmente tem se desenvolvido a figura dos tributos ditos ambientais, que são aqueles utilizados na matéria de tributação ambiental. A chamada tributação ambiental engloba um sistema de cooperação entre o direito ambiental e o direito tributário, que traz como seu fim comum a preservação do meio ambiente.

Logo, vários tributos ambientais, ainda que com caráter fiscal¹⁶, que se fazem presentes na legislação brasileira, estão aqui destacados por Heron Jose de Santana:

a) contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE) cobrada sobre as atividades de importação e comercialização de petróleo e de seus

¹⁶Ainda que o objeto do trabalho tenha por objetivo analisar a extrafiscalidade dos tributos, como referido ao longo do texto, mais precisamente no capítulo II, não se pode dissociar a função fiscal da extrafiscal. Ambas trabalham em conjunto, almejando objetivos que em certo momento se assemelham, independentemente do fim a que se destinam.

derivados, gás natural seus derivados e álcool combustível com parte destinados a financiamento de projetos ambientais relacionados com indústria de petróleo e do gás (CF, § 4.º, II, *b*, do art. 177¹⁷ c/c o art. 149¹⁸ e Lei Federal 10.336/ 2001¹⁹); (SANTANA, 2003, p. 20) (grifos do autor)

b) taxas municipais de esgoto, incidente sobre o consumo de água, com receita vinculada ao financiamento de estações de tratamento; (SANTANA, 2003, p. 20) (grifos do autor)

c) taxas municipais de lixo, cobradas com contraprestação de serviços de coleta domiciliar postos à disposição da população; (SANTANA, 2003, p. 20) (grifos do autor)

d) taxas municipais de utilização sonora, cobradas com contrapartida ao poder de polícia exercido no controle da emissão sonora em estabelecimentos particulares e comerciais; (SANTANA, 2003, p. 20) (grifos do autor)

e) taxas municipais de esgoto industrial, cobradas sobre o lançamento de resíduos poluentes, com receita vinculada à recuperação das estações de tratamento; (SANTANA, 2003, p. 20)

f) taxas florestais, destinadas a fundos de reposição florestal, cobrada dos usuários de acordo com o volume de uso de recursos florestais; (SANTANA, 2003, p. 20) (grifos do autor)

g) taxas de visitação, como a instituída e cobrada pelo Estado de Pernambuco para o Distrito Estadual de Fernando de Noronha aos visitantes do arquipélago, com receita vinculada ao recolhimento de lixo e a realização de obras de infra-estrutura, ou como a que é cobrada pelo IBAMA aos visitantes ao Parque Nacional de Fernando de Noronha. (SANTANA, 2003, p. 20) (grifos do autor)

Em analisando o que acima foi exposto, nota-se que existe uma cobrança pelas atividades consideradas poluidoras, objetivando arrecadação para a execução de serviços de preservação e recuperação do meio ambiente. Em que pese ao fato de serem taxas, contribuições ou impostos, qualquer um dos tributos existentes, requer a fiscalização na realização de cobrança de tributos referentes às atividades poluidoras.

No entanto, não se fica adstrito apenas ao uso dos tributos com a finalidade fiscal para fins de preservação. O Estado, como orientador de políticas públicas, pode se valer dos tributos, usando-os como linhas de incentivo a exercícios sustentáveis ao mesmo tempo em que desestimula atividades nocivas ao meio ambiente. Esse sistema,

¹⁷ Art. 177. Constituem monopólio da União:

§ 4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - os recursos arrecadados serão destinados: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

¹⁸ Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

¹⁹ Institui Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide), e dá outras providências.

no ordenamento jurídico brasileiro, vem traduzido como finalidade extrafiscal dos tributos.

Assim, a classificação dos tributos em fiscais e extrafiscais, parte do pressuposto de que os tributos podem ter um sentido impositivo, quando imputa os custos de defesa ambiental ao poluidor (finalidade com fins arrecadatórios), ou seletivo, quando gradua a tributação visando condicionar a escolha do agente econômico para um fim desejado pelo Estado (extrafiscalidade com o fim ordinatório ou regulatório da atividade econômica) (SANTANA, 2003, p. 22)

Na realidade, são indissociáveis os fundamentos fiscais dos extrafiscais. Ainda que com finalidades diferentes, ambos possuem semelhanças na medida em que visam a arrecadação; uma para custeio do Estado, outra para benefícios ao meio ambiente, através das atividades econômicas de particulares que são desenvolvidas e analisadas pelo Estado em prol da sociedade.

Ainda que existam vários tributos com fim fiscal, também é possível mencionar os tributos com caráter de extrafiscalidade. Nesse ponto, são trazidos por Santana, alguns deles, sendo que nesse caso destacamos o ICMS.

f) redução da alíquota do ICMS de 18 % para 12% quando se tratar de máquinas e aparelhos destinados à implantação, ampliação, modernização ou relocação de indústrias ou agroindústrias e visem à defesa do meio ambiente (Rio de Janeiro, Lei 2.055/93). Também a Lei 2.273/94 concede prazo especial para pagamento do ICMS para indústria que utiliza tecnologia limpa. (SANTANA, 2003, p. 22) (grifos do autor)

O ICMS como forma de intervenção estatal no domínio econômico refere-se aos níveis estaduais e municipais da Federação, fazendo menção ao caráter da extrafiscalidade na ordem tributária, ou seja, vem amoldar determinadas atividades de acordo com o desejado pelo Estado através do ICMS Ecológico.

3.2. ICMS como principal fonte da Receita Tributária

Tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal, o ICMS figura entre os impostos sobre a circulação de mercadorias e serviços. Instituído pela Constituição Federal de 1988 no inciso II do artigo 155²⁰, o qual traz para os Estados a competência para criação.

O ICMS é tributo de função predominantemente fiscal. É fonte de receita bastante expressiva para os Estados e para o Distrito Federal. Tem sido, utilizado também com função extrafiscal [...]. A Constituição Federal de 1988 estabeleceu que o ICMS poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços (art. 155, § 2º, inc, III), facultando assim, o seu uso com função extrafiscal. (MACHADO, 2010, 382)

Embora a função do ICMS seja, num primeiro momento fiscal, a Constituição Federal determinou que também poderá o ICMS, ser aplicado com finalidade extrafiscal, ou seja, não terá função meramente arrecadatória, como também direcionará atividades particulares de acordo com o objetivo do Estado.

No entanto, sendo a finalidade do ICMS fiscal ou extrafiscal, este imposto tem sido considerado como um dos mais importantes tributos como meio de utilização e arrecadação por parte dos Estados. Nesse diapasão assevera Araújo que

O ICMS é tributo de grande relevância, por ser o que gera maior receita tributária aos estados. Direcionar a utilização dos recursos obtidos com a arrecadação do tributo em benefício ao meio ambiente é, sem dúvida, poderoso instrumento, que sempre trará resultados positivos se aplicado e fiscalizado corretamente, evitando distorções e desvio de sua finalidade. (2003, p. 39)

Tributo de grande importância para os cofres estatais visto ser o de maior arrecadação de receitas, o ICMS requer correta utilização e emprego da sua arrecadação, revertendo-o em benefícios sociais, que figura aqui pela preservação do meio ambiente.

²⁰ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

Ainda, “O ICMS respeita, como regra, todos os princípios constitucionais tributários.” (FIGUEIREDO, et al., 2011, p. 226)

Assim,

O mandamento constitucional estabelece expressamente que no mínimo dos 25% de ICMS pertencentes aos municípios devem ser repassados conforme o valor adicionado fiscal das operações realizadas por cada ente municipal. A Constituição define, então um critério de medição econômica simplificadamente decorrente da diferença entre as notas fiscais de venda e as notas fiscais de compra do município. Nos termos dispostos pelo mandamento constitucional, portanto, a lógica de repartição das receitas do ICMS privilegia os municípios que mais produzem, ou seja, os mais desenvolvidos economicamente, capazes de gerar maiores receitas tributárias provenientes da circulação de mercadorias e serviços. (TUPIASSU, 2006, p.190)

Em termos de resultado, é definido pela Constituição Federal que para cada Município que arrecadar mais em matéria relativa à incidência do ICMS, para este será repassado um valor como forma de recompensa. Logo, o Município que atinge o maior número de produção e desenvolvimento limpo, é aquele que gera o mais elevado número de receitas tributárias para o Estado, portanto, privilegiado.

Assim, incluindo este quadro no raciocínio da repartição de receitas do ICMS, verificamos que os municípios que se dedicam ao desenvolvimento econômico em detrimento da preservação ambiental são aquilatados com maior quantidades de repasses financeiros, pois tem mais possibilidade de gerar receitas em função da circulação de mercadorias. (TUPIASSU, 2006, p.192)

No entanto, os Municípios que destinam suas atividades a programas com objetivos sociais, são contemplados com uma maior porcentagem de repasses decorrentes da cobrança do ICMS. Isso quer dizer que na medida em que geram uma maior circulação de mercadorias, maior a incidência do tributo sobre circulação, ou seja, o ICMS e conseqüentemente maior a arrecadação. Assim, tem o Estado o dever de repassar os valores que estão previstos na Constituição Federal para determinado Município.

A questão da definição dos critérios de repasse fica a cargo do Estado. O que permite a interferência estadual na administração do processo de desenvolvimento de

atividades, podendo ser um instrumento de indução do fator econômico. (SCAFF; TUPIASSU, 2005, p. 106)

Então,

Necessário se fez aos Estados conciliarem os ditames constitucionais de modo a também incentivarem a conservação dos recursos naturais, proporcionando, ao menos, algum meio de compensação financeira aos municípios que sofrem limitações de ordem física ao desenvolvimento produtivo, em razão de seu comprometimento territorial com áreas ambientalmente protegidas. (TUPIASSU, 2006, p.193)

Portanto, ao passo em que os Estados controlam os repasses feitos em função da arrecadação do ICMS, podem influenciar a destinação dos valores recebidos pelo Município, traçando um caminho de desenvolvimento de atividades sociais, voltadas ao bem comum da sociedade em geral e até mesmo do próprio Estado. Com o controle da aplicação desse montante, poderá fazer com que os Municípios invistam em desenvolvimento sustentável com retorno de benefícios. Surge, então, o popularizado ICMS Ecológico, que na destinação dos valores repassados pelo Estado com a arrecadação da receita do ICMS é destinado à proteção e preservação do meio ambiente.

3.3 ICMS Ecológico

Sendo o tributo ambiental utilizado como instrumento do Estado para garantia da ordem e desenvolvimento social, as alternativas diferentes de sua utilização são capazes de proporcionar novos resultados quanto à proteção da natureza. Trazem em seu bojo um caminho voltado a experimentos recentes que podem gerar um novo sistema de políticas ambientais.

Assim, da busca de alternativas para o financiamento público das administrações municipais, onde existem significativas restrições ao uso do solo para o desenvolvimento das atividades econômicas clássicas que em geral implicassem na desestruturação dos ecossistemas, nasceu o ICMS

Ecológico, trazendo resultados surpreendentes capazes de conferir nova feição a todas as políticas ambientais nacionais. (SCAFF; TUPIASSU, 2005, p. 108)

Essa intervenção do Estado na economia privada aparece de uma forma positiva, não gerando regulação forçada de atividades realizadas pelos Municípios e por particulares no desempenhar de suas funções. O ICMS Ecológico surge então, como uma forma de incentivo extrafiscal por parte dos Estados, com caráter de extrafiscalidade, induzindo ações municipais que melhorem a qualidade de vida de sua população ao mesmo tempo em que buscam aumento de suas receitas, visando repasse de vantagens.

3.3.1 Conceito, finalidade e características

O ICMS ecológico, com o objetivo de proteger o meio ambiente, é um dos meios de intervenção na economia privada por parte dos Estados. O Estado, através de suas leis vem propagar o seu poder dentro da ordem econômica como um dos meios de controle do desenvolvimento em face do meio ambiente.

Porém,

É preciso destacar que a denominação ICMS ecológico é incorreta, pois não se trata propriamente de um tributo, mas de participação direta de um ente federativo nas receitas tributárias de outro, matéria, portanto, de direito financeiro, que tem por objeto a atividade do Estado visando à obtenção de receitas e a realização dos gastos para o atendimento das necessidades públicas (SANTANA, 2004, p. 23)

Enquanto participante ativo na economia de um país, o Estado, através dos meios que lhe são oferecidos, participa da economia privada com o objetivo de obter receitas para sua manutenção e atendimento das necessidades da sociedade em geral. Entretanto, o ponto relevante não está na criação de um novo imposto, pois poderia gerar custos para o Estado. O que se pretende é a distribuição de receitas arrecadadas à título de ICMS, para os Municípios de acordo com a sua contribuição.

A partir disso, tem-se que o “ICMS Ecológico” consiste na definição de critérios ambientais para o repasse dos recursos previstos no mencionado dispositivo constitucional que, em verdade, dá autonomia aos Estados-membros para, através de lei específica, definir critérios de rateio de até um quarto dos mesmos aos Municípios. (SEBASTIÃO, 2011, p. 294) (grifos do autor)

Ainda que a intenção do Estado seja a arrecadação de receitas para seu custeio e de suas atividades, o enfoque aqui não é nesse sentido. Entende-se pela necessidade de meios de fiscalização que incentivem o setor industriário a seguir um método de desenvolvimento sustentável. Mas a pretensão não é a criação de um novo tributo, de maneira que isso acarretaria novos custos para o Estado. Assim, através dos mecanismos já existentes o objetivo é adaptá-los para que possam servir como meio de proteção ambiental.

Não seria viável tornar a proteção ao meio ambiente uma forma de aumento de custos para a população, isso causaria efeitos contrários aos esperados quanto à cooperação da sociedade para com o Estado. Assim, sábias são as palavras de Zeola quando diz que:

A enorme carga tributária que incide sobre o povo brasileiro impede que se cogite a criação de novos impostos, ou aumente a alíquota dos já existentes. Dessa forma, redistribuir o imposto existente de forma adequada, punindo quem danifica ou incentivando quem protege a natureza, é uma das opções que tem se transformado em importante modelo. (2003, p.182)

Portanto, “na realidade, o ICMS Ecológico não se trata de um novo tributo, apenas introduz um novo conceito de redistribuição”. (ZEOLA, 2003, p. 183). Ainda que a denominação seja outra, o fator para contribuição continua nos mesmos moldes que antes imposto. Porém, o fim a que se destina não é mais o mesmo, agora, com uma adaptação de sua funcionalidade, é possível utilizá-lo a favor do meio ambiente.

A elevação no pagamento de imposto geraria efeitos diversos daqueles esperados. A intenção reflete em se adaptar a um sistema que desenvolvido, vincula-se a educação ambiental, sem que para isso seja preciso criar novos mecanismos de cobrança e valores. O que se quer, é uma nova maneira de empregar esse tributo, visto que já possui todos os requisitos de aplicação.

Assim,

A concretização do ICMS Ecológico não exige complexas alterações legislativas. Esquivando-se de longas discussões no Congresso Nacional, responsáveis por anos de tramitação das propostas que visam alterar a legislação tributária ou emendar a Constituição, a implementação do ICMS Ecológico normalmente depende apenas de lei estadual, uma vez que os princípios basilares da repartição financeira já se encontram na Constituição Federal e na maioria das Constituições Estaduais, muitas esperando há mais de 10 anos pela devida regulamentação. (SCAFF; TUPIASSU, 2005, p.109)

Uma vez que já existe o tributo em questão, não se torna necessário a criação de novos instrumentos para fomentar o ICMS Ecológico. Como a citação acima refere, apenas será preciso lei estadual para sua adaptação, uma vez que os elementos basilares da atividade encontram-se todos já na Constituição Federal. Assim, conforme as características de cada região será determinado o valor a título de repasse.

Reforçando esse pensamento, Zeola assevera que

Na realidade, não se trata de nova modalidade de tributo ou uma espécie de ICMS, parecendo mesmo que a denominação é imprópria a identificar o seu verdadeiro significado, de vez que não há qualquer vinculação do fato gerador do ICMS a atividades de cunho ambiental. Da mesma forma, como não poderia deixar de ser, não há vinculação específica da receita do tributo para financiar atividades ambientais. (2003, p. 183)

Porém, apesar do fato gerador do ICMS não ser o mesmo para criação do ICMS ecológico, não há necessidade de um completo tramite para criação do segundo, pois os requisitos de criação, ainda que o fim seja outro, acabam por serem os mesmos, precisando apenas algumas adequações a mais para fins sustentáveis. Na realidade, a partir da existência dos requisitos legais para criação e exercício do ICMS, basta apenas a adequação de requisitos para imposição do ICMS Ecológico.

No entanto, essa expressão ICMS Ecológico, já propagada, indica que um maior número de receitas será destinado aos Municípios que tenham participação ativa na proteção e desenvolvimento de atividades sustentáveis e que venham a ampliar os níveis de proteção ambiental. Logo, o que se entende da utilização de um tributo já existente, é uma utilização indireta de sua aplicação, vez que não incidem como arrecadações propriamente ditas. Portanto, explica Santana que:

[...] os métodos indiretos têm a vantagem de exigir um menor número de informações para o controle, além de permitir o tratamento diferenciado entre os contribuintes a partir dos seus méritos ambientais, incentivando as empresas a reduzirem os níveis de poluição, possibilitando inclusive uma redução na carga tributária [...] (2004, p. 11)

Com relação à utilização indireta dos tributos, há um maior proveito de sua destinação, vez que se reserva a fins sociais. Nesse diapasão, esse sistema indireto é primado na forma de controle da destinação das receitas de arrecadação por parte dos Estados, uma vez que requer maiores informações de controle de aplicação e eleva a necessidade de preocupação com o bem estar social, fazendo com que os tributos sejam utilizados de forma sustentável, o que possibilita o incentivo de redução das linhas de poluição através da redução dos valores tributários.

De acordo como os preceitos estabelecidos na Constituição Federal

[...] ao tratar da repartição de receitas tributárias do Estado, prevê tratamento especial quanto ao critério de distribuição da receita a que se refere o art. 158²¹, parágrafo único, inc. II, da Constituição Federal, através de lei, aos Municípios que tenham parte de seu território integrando unidades de conservação ambiental, ou que sejam diretamente influenciados por elas, ou que detenham mananciais de abastecimento público. (SEBASTIÃO, 2011, p.194)

Estabelece o artigo 158 da Constituição Federal, que até, um quarto das receitas arrecadadas pelo Estado a título de ICMS, de acordo com Lei Estadual, serão repassados aos Municípios. No entanto, estes deverão seguir certas linhas de desenvolvimento. Logo, aos Municípios que integrem em seu território áreas de conservação do meio ambiente, serão beneficiadas com repasses de receitas Estaduais.

Além disso, o ônus operacional é mínimo. Normalmente, para a realização do cadastro das unidades de conservação e quantificação dos itens elencados pela legislação – cuja atualização deve ser constante a fim de proporcionar a perfeita consonância dos repasses financeiros com a realidade municipal –, a própria estrutura administrativa já existente poderá ser utilizada. (TUPIASSU, 2006, p.198)

²¹ Art. 158. Pertencem aos Municípios: Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios: II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

Portanto, não se tratando da criação de um novo tributo, os gastos com custos de operação deverão ser ínfimos, visto que já existe uma estrutura dessa cobrança. A execução do cadastro das unidades de conservação para fins de recebimento dos repasses poderá ser feita pela própria estrutura administrativa referente ao tema.

Assim,

[...] caberá aos Tribunais de Contas [...] – utilizando-se dos inúmeros meios de pressão e controle que lhe são legalmente disponibilizados – o acompanhamento e fiscalização dos repasses financeiros, da utilização dos valores recebidos e da busca pelo seu incremento, bem como o exame da veracidade das informações prestadas, que basearam a distribuição. (TUPIASSU, 2006, p.198)

À luz do princípio da transparência, caberá ao próprio Estado a fiscalização pelo efetivo cumprimento dos repasses em benefício municipal e ainda, estarão obrigados a tomar informações sobre a fiel execução da distribuição, repassando essas informações à sociedade, o que tornará mais eficiente e rápida a formação de uma consciência ecológica.

O que se pretende com o uso desse novo sistema de aplicação dos tributos

[...] é a de obter um meio ambiente equilibrado como elemento da própria dignidade da pessoa humana, direito fundamental dos cidadãos, preocupação global da sociedade moderna, o qual deve necessariamente ser levado em conta na definição dos objetivos das políticas econômico-fiscais, cuja compatibilidade prática se mostra irrefutável na realidade nacional, através da análise do ICMS Ecológico. (SCAFF; TUPIASSU, 2005, p.118)

Enfim, a finalidade essencial do ICMS Ecológico não vem a ser de arrecadação ou repasses de valores obtidos através de sua cobrança. Na medida em que o objetivo principal de um Estado é a qualidade de vida dos cidadãos, é desencadeado preocupações com a disposição de situações que envolvem o modo de se relacionar do ser humano perante o meio ambiente. A partir daí, tem o Estado o escopo de introduzir novos meios preservação ambiental, para que esta relação se prolongue no tempo, beneficiando presentes e futuras gerações.

3.4 A extrafiscalidade tributária do ICMS e o benefício ao meio ambiente

A principal função dos tributos, originalmente, é arrecadar fundos para o custeio das atividades e despesas do Estado, ou seja, finalidade fiscal. Sendo o ICMS um imposto que recai sobre toda circulação de mercadorias e serviços, conseqüentemente gera mais arrecadação de valores para os Estados. No entanto, ainda que sua primeira finalidade seja a fiscal, a Constituição Federal estabelece em seu artigo 155, § 2º, inciso III, o caráter da seletividade, “em função da essencialidade”, o qual permite que esse imposto seja aplicado com função extrafiscal.

O caráter seletivo dos tributos “é aquele cujas alíquotas são diferenciadas em função do objeto consoante da hipótese de incidência. Aqui não importa o contribuinte, mas, tão-somente, as características do bem ou serviço a ser tributado” (FAZOLLI, 2004, p.80). Já o caráter da essencialidade é aquele “pelo qual o produto terá uma cobrança fiscal mais ou menos acentuada de acordo com a necessidade de consumo que ele exerce sobre a população em geral [...]” (FAZOLLI, 2004, p.80)

Diante disso,

Além do caráter tradicional da tributação, que visa à arrecadação de recursos financeiros para o custeio da administração, a extrafiscalidade se apresenta com fins diversos da captação de recursos nestes moldes. Dessa forma, o tributo se apresenta, em se tratando de proteção ambiental, sob dois aspectos: o primeiro objetiva propiciar a captação de recursos para o Estado agir, quando se está diante da tributação fiscal; o segundo aspecto almeja a utilização do tributo como instrumento para estimular condutas não-poluidoras e desestimular as degradadoras, situação configuradora da tributação extrafiscal.(ZEOLA, 2003, p. 183)

Assim, de acordo com a essencialidade dos tributos a Constituição Federal permitiu que fossem utilizados na aplicação desses tributos o sistema extrafiscal, intervindo na economia para atingir a preservação e proteção ambiental, através de incentivos a trabalhos não poluidores. Isso porque, a essencialidade do tributo se interpreta de acordo com a necessidade de consumo que se apresenta sobre determinado produto.

Assim, alguns Estados estão ampliando as características extrafiscais do ICMS, implantando por força de Lei Estadual o ICMS Ecológico ou Ambiental, que consiste em parcela resultante da divisão de receita do mencionado imposto, destinando-se aos Municípios um valor redistribuído proporcional ao seu compromisso ambiental. (ZEOLA, 2003, p. 181)

Em razão disso, em alguns casos específicos a função fiscal dos tributos não terá mais caráter principal. Ainda que presente, e impossível que não se relacione com a tributação ambiental, o objetivo, agora, da aplicação dos tributos voltados à proteção do meio ambiente, é fundamentalmente a extrafiscal. Isso se reflete como forma de incentivo, pois estabelece que aos Municípios que tenham uma maior atenção com atividades de preservação, sejam melhor beneficiados.

A intervenção do Estado nas atividades econômico-ambiental há de ser entendida, então, como um dos meios de correção nas falhas de mercado que são provocadas pelas externalidades negativas. Porém, o Estado também arcará com os efeitos dessas externalidades, na medida em que se torna responsável pela imposição de políticas de preservação perante a sua sociedade.

Note-se que a política do ICMS Ecológico representa uma clara intervenção positiva do Estado, como um fator de *regulação não coercitiva*, através da utilização de uma forma de subsídio, tal como um incentivo fiscal intergovernamental. Tal incentivo representa um forte instrumento econômico extrafiscal com vistas à consecução de uma finalidade constitucional de preservação, promovendo justiça fiscal, e influenciando na ação voluntária dos municípios que buscam um aumento de receita, na busca de uma melhor qualidade de vida para suas populações. (TUPIASSU, 2006, p.195) (grifos do autor)

A aplicação do ICMS Ecológico possibilita a intervenção do poder público na ordem econômica de maneira positiva, afastando os meios repressivos de disciplina. Há possibilidade de intervenção estatal sem desencadear o uso de atitudes punitivas, através de programas de estímulo a realização de trabalhos e atitudes ambientalistas de acordo com o que determina a Constituição Federal.

Nessa linha, tem-se como definição do sistema da extrafiscalidade aquele que não tem como seu fim último, a arrecadação de receitas para sustento do Estado. A extrafiscalidade, sistema muito importante na aplicação do tributo ambiental, mais especificamente o ICMS Ecológico, vem proporcionar aos Estados signatários de sua função, a influência de atividades de acordo com o desejado.

Porém, embora todas as vantagens mencionadas referentes à utilização da extrafiscalidade na aplicação dos tributos, não se pode deixar de mencionar alguns pontos controversos referentes a essa questão.

Uma das críticas é trazida por Tupiassu que diz, que “em razão desse caráter “não-arrecadatório” [...], desvirtua a figura tributária, constituindo-se, muitas vezes, em verdadeira penalidade.” (2006, p. 121) (grifos do autor). Uma vez que não tem finalidade arrecadatória, a extrafiscalidade poderia conduzir ao entendimento de que sua aplicação seria uma forma de sanção em razão da utilização de recursos naturais.

Ainda, traz outra crítica quanto a esse sistema, como no caso de ajudas financeiras concedidas pelo Estado aos Municípios e empresas que tenham um plano de tecnologia limpa. Assim, expõe que:

Grandes correntes ambientalistas começam por condenar a concessão de ajudas financeiras para que as empresas desenvolvam tecnologias menos danosas ao meio ambiente, uma vez que leva ao entendimento de que os poluidores são “donos” do meio e o Estado precisa “comprar” o direito de propriedade que possuem para que não o destruam. (TUPIASSU, 2006, p. 155) grifos do autor

Na verdade, poderia se chegar ao entendimento de que através de ajudas que fossem repassadas às empresas é até mesmo aos Municípios com um trabalho de desenvolvimento limpo, o Estado deixaria de ser o dono e atuante de sua finalidade, pois teria que pagar por aquilo que é seu. A interpretação estaria focada no ponto de que o Estado passaria a exercer atividades incompatíveis àquelas que lhe são atribuídas.

Por fim, a mesma autora descreve:

[...] comenta-se acerca da possibilidade de desvio de finalidade e dificuldade de controle da política de incentivos fiscais por parte dos agentes políticos, além de trabalhosa escolha técnica dos critérios a serem subsidiados e do aumento da complexidade do sistema fiscal gerado por tais práticas. (TUPIASSU, 2006, p. 156)

Nesse contexto, haveria um grande número de reprovações dos Municípios que possuem uma maior área de unidades de conservação²², pois a restrição ao uso do solo

²² Lei 9.985/00, art. 2º, inciso I: unidade de conservação: espaço territorial e seus recursos ambientais, incluindo as águas jurisdicionais, com características naturais relevantes, legalmente instituído pelo Poder Público, com objetivos de conservação e limites definidos, sob regime especial de administração, ao qual

acaba sendo maior do que em Municípios com menor área característica e, conseqüentemente o repasse à título de receitas se tornaria menor, assim como a possibilidade de exploração do solo. Do mesmo modo, existiria aqueles que sentir-se-iam prejudicados em face dessa nova política o que gerará certas imposições quanto a esse sistema, dificultando sua aplicação.

Na verdade, todos esses problemas estão relacionados a uma não aplicação correta da função extrafiscal. Está mais do que claro que seu exercício é de grande eficácia na gestão de um Estado. O que cabe aqui, são meios claros de explicação de seu funcionamento, não deixando qualquer dúvida quanto a utilização desse sistema.

Assim, embora existam pontos negativos na redistribuição trazida pela utilização de instrumentos econômicos nas políticas ambientais “as vantagens apresentadas pelo sistema de tributação negativa podem facilmente justificar a sua utilização” (TUPIASSU, 2006, p. 156)

Isso porque, no sistema extrafiscal de aplicação de tributos o ato priorizado não é o da arrecadação tão menos o de obtenção de receitas para custeio do Estado. Esse novo sistema pretende incentivar implantação de políticas limpas de desenvolvimento, para que mais tarde, a degradação do meio ambiente, não venha gerar custos excessivos para o Estado.

Assim, em vez de tributar a poluição, vislumbra-se a possibilidade de premiar ou subsidiar as iniciativas despoluentes, a utilização de tecnologias “limpas” ou de recursos naturais alternativos, formando uma consciência de conservação ambiental nos responsáveis pela produção e na própria população em geral. (TUPIASSU, 2006, p. 154)

Dessa maneira, mais claramente ficou demonstrada a importância da extrafiscalidade na aplicação do ICMS como meio de incentivo às políticas de proteção ao meio ambiente. Daí porque a inclusão do ICMS na sua forma ambiental por alguns dos Estados do Brasil em suas Constituições.

3.5. ICMS ecológico no Rio Grande do Sul

O aperfeiçoamento dos critérios de repartição de receitas através do desenvolvimento de políticas públicas faz com que cada um dos Estados, com o escopo de melhorar a qualidade de vida da sua comunidade, se aperfeiçoe cada vez mais nos projetos sociais de bem estar que tragam benesses à sociedade e ao próprio Estado de sua constituição.

O aumento na receita de cada Município faz com que os sistemas de desenvolvimento sustentável estejam cada vez mais presentes nos projetos. Assim, é cada vez maior o número de Estados que tem aderido políticas de benefício ao meio ambiente através dessa nova ferramenta ICMS Ecológico.

O interesse central na implementação do chamado ICMS ecológico não é outro senão incentivar o gradativo aumento de zonas ou áreas de conservação ambiental, compensando-se ainda os Municípios pela restrição no uso dessas áreas constitucional e legalmente protegidas. (FERREIRA; FIORILLO, 2010, p. 155)

Na realidade o objetivo da implementação do ICMS Ecológico na economia de um Estado, não é outro senão o de incentivo. Em verdade, há interesse na adesão de políticas públicas, na medida em que haverá uma recompensa em razão dessa economia de defesa ao meio ambiente. Assim, cada Estado com o escopo de proporcionar uma melhora na economia e qualidade de vida da sua população, busca aderir a esses novos sistemas.

Num primeiro momento, as prefeituras criam as áreas a serem preservadas, através de lei municipal, tudo através de um parecer técnico. Depois, podem solicitar cadastro no Sistema Estadual de Unidades de Conservação. (CAMARANO, www.portoalegre.rs.gov.br/ecos/revistas/ecos13/preserv1.html, 2011)

No Estado do Rio Grande do Sul, a implementação do ICMS Ecológico possui alguns pontos não favoráveis. Isso por que

Embora o Estado tenha sido o terceiro a aprovar uma Lei Estadual impondo critérios econômicos na repartição do ICMS aos municípios [...] um aparente

misto de insuficiente vontade política e equívocos de ordem legal (ou constitucional) não permitiu que os gaúchos tivessem à época regulamentado seu ICMS Ecológico. (LOUREIRO apud TUPIASSU, 2006, p. 216)

Entretanto, sobreveio aprovação do ICMS Ecológico com a Lei Estadual 11.038/97 de 14 de novembro de 1997, regulamentada em 1998. É a partir daí que o Estado deu início à efetiva realização de atividades ambientais para execução do programa de repasses de receitas em função do ICMS Ecológico.

No Rio Grande do Sul, o critério ambiental de repasse tem por base o tamanho das áreas das unidades de conservação contidas no município em hectares (transformados em quilômetros quadrados, multiplicado pelo fator de conservação da área, multiplicado por três e acrescido a área territorial do município) e o percentual do ICMS destinado às Unidades de Conservação da Natureza é de 7%. (http://www.icmsecológico.org.br/index.php?option=com_content&view=article&id=79&Itemid=77)

Assim, de acordo com o tamanho das áreas de unidades de conservação, será determinada a quantidade em valores a título de repasse. Então, o ICMS Ecológico, instituído pelo inciso III, artigo 1º da Lei Estadual 11.038/97, é destinado às unidades de conservação da seguinte forma:

III - 7% (sete por cento) com base na relação percentual entre a área do município, multiplicando-se por 3 (três) as áreas de preservação ambiental, as áreas de terras indígenas e aquelas inundadas por barragens, exceto as localizadas nos municípios sedes das usinas hidrelétricas, e a área calculada do Estado, no último dia do ano civil a que se refere a apuração, informadas em quilômetros quadrados, pela Divisão de Geografia e Cartografia da Secretaria da Agricultura e Abastecimento do Estado - SAA.

Assim, de acordo como artigo 158, inciso IV da Constituição Federal, o índice de participação de cada Município na parcela de 25% que a eles é destinada, será obtida com observância dos requisitos acima expostos. Porém, existem outros itens de avaliação como forma de repasse aos Municípios, isso porque [...] a lei em vigor no Rio Grande do Sul privilegia os municípios com menor taxa de evasão escolar e menor coeficiente de mortalidade infantil, enfatizando a questão da qualidade de vida da população como preceito ambiental. (TUPIASSU, 2006, p. 217)

“Por outro lado, não é imposta aos municípios a observância de qualquer critério qualitativo, em relação ao manejo e manutenção das áreas de conservação ambiental.” (TUPIASSU, 2006, p. 217). Na verdade, não se observou por parte do Estado na criação dessa lei, qualquer forma de qualidade em relação às unidades de conservação que são cadastradas nos Municípios, o que poderia causar desvirtuação do objetivo dessas áreas. No entanto, os legisladores gaúchos, devem relacionar a criação dessas unidades de conservação aos fatores de qualidade, não somente quantidade.

CONCLUSÃO

O presente trabalho buscou demonstrar a importância e relevância da extrafiscalidade na aplicação dos tributos ambientais, servindo como instrumento de prevenção às atividades nocivas ao meio ambiente. Apresentou a ligação entre desenvolvimento econômico e proteção ambiental, fazendo isso através dos estímulos fiscais, ordenados no âmbito da tributação ambiental. Apresentou, de forma conjunta, os princípios aplicáveis ao direito ambiental e ao direito tributário.

Demonstrou o valor dos princípios fundamentais, albergados pela Constituição Federal de 1988, os quais apresentam influência no desenvolvimento dessa política de tributação ambiental. Trouxe entendimento de que para a aplicação isonômica e correta dos tributos na proteção do meio ambiente, imprescindível a observância dos princípios basilares da relação meio ambiente e tributação.

A interação havida entre meio ambiente e desenvolvimento ecológico foi amplamente abordada, de modo que restou clara essa relação no mundo jurídico para proteção do meio ambiente, uma vez que nenhuma ciência existe isoladamente. Tão importante quanto, foi trazido a discussão sobre a livre iniciativa e proteção ao meio ambiente, dois institutos de valor fundamental amparado pela Constituição Federal. Ambos foram analisados de forma que, foram havidos como direitos de relevante valor, porém, com predominância da proteção ambiental, uma vez que livre para empreender, há necessidade de observar os critérios de proteção e preservação ao meio ambiente.

Porquanto seja o direito tributário ambiental um meio de auxílio na defesa ao meio ambiente, cabe a ele não apenas meios de proteção como também de prevenção. Não se mostram suficientes apenas meios protetivos, uma vez que nem em todos os casos são eficientes. Então, acrescentou-se nesse conjunto, a eficiência da prevenção nos casos de degradação ambiental. Ainda, coube demonstrar no campo da proteção ambiental, o quão importante é a atuação positiva do Estado na intervenção através dos instrumentos que a ele são atribuídos. Faz menção ao uso do poder do Estado para intervir na economia de uma sociedade e implementar instrumentos com relevante importância para os critérios sociais.

Apresentou a função fiscal e extrafiscal dos tributos na ordem econômica que se desenvolve na atualidade. A função fiscal dos tributos tem por escopo abastecer os cofres públicos, para custeio dos encargos públicos, repartindo entre os integrantes da sociedade de uma maneira geral. Em contrapartida, a função extrafiscal dos tributos, predominantemente em matérias de ordem tributária com fins diferentemente dos fiscais, visa a introdução de comportamento dos contribuintes de acordo com o seu desejo. Na realidade, esse sistema não requer o abastecimento dos cofres do Estado, pelo contrário. Traz em seu bojo o estímulo de atividades que induzem o sujeito passivo a adotar condutas consideradas convenientes para a ordem jurídica.

Esse sistema é alcançado através da diminuição da carga tributária incidente sobre os contribuintes. As formas de desestímulos fiscais estão caracterizadas da mesma forma como intervenção extrafiscal, pois influenciam determinadas condutas exercidas por particulares, que embora lícitas, são apresentadas como impróprias, pois causam um desastre ecológico de considerável expressão. A tributação ambiental trouxe possibilidades de utilização de aspectos extrafiscais dos tributos, sendo que os tributos se mostraram caracterizado como a espécie tributária com maior aplicação de defesa ambiental em caráter extrafiscal.

Importou-se em destacar os benefícios fiscais trazidos pelo instituto da extrafiscalidade na proteção ambiental, sendo que foi dada maior ênfase ao instituto do direito tributário imposto, mais especificamente o ICMS. Por fim, com propriedade, foi comprovado o sucesso do ICMS Ecológico nos Estados brasileiros, como destaque para o Estado do Rio Grande do Sul, sendo que para todos os Estados explicou-se a necessidade de lei Estadual para a sua criação. Assim, o ICMS Ecológico como instrumento normativo, visa introduzir mecanismos de estímulos tributários, com objetivo de tutelar o meio ambiente e a qualidade de vida.

Essa utilização ecológica do ICMS, no campo da extrafiscalidade, na maioria dos casos em que foram apresentados e pelos meios que foram estudados e analisados encontraram fontes positivas de aplicação. Seu desenvolvimento se apresenta em prol da sociedade oferecendo mais consideráveis pontos em proveito do meio ambiente.

REFERÊNCIAS

ANTUNES, Paulo de Bessa. **Direito Ambiental**. 12. ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2010.

ARAÚJO, Claudia Campos de. et al. **Meio ambiente e sistema tributário: novas perspectivas**. São Paulo: Editora Senac São Paulo, 2003.

BARBOSA, Rangel; OLIVEIRA, Patrícia. O princípio do poluidor-pagador no protocolo de Quioto. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 44, v. 11, 112-131, 2006.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 11ª ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2010.

_____. **Lei 9.985 de 18 de julho de 2000**. Regulamenta o art. 225, § 1o, incisos I, II, III e VII da Constituição Federal, institui o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9985.htm. Acesso em 06/10/2011.

_____. **Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001, de 19 de dezembro de 2001**. Institui Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide), e dá outras providências. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2001/lei10336.htm>. Acesso em 29/09/2011.

CAMARANO, Márcia. ICMS Ecológico, nova fonte de recursos para preservar o meio ambiente. Disponível em: <http://www.portoalegre.rs.gov.br/ecos/revistas/ecos13/preserv1.html>. Acesso em 03/10/2011.

CARVALHO, Valbério Nobre de; RIBAS, Lidia Maria L. R. O tributo como instrumento de tutela do meio ambiente. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 54, v. 14, p. 185-203, 2009.

CATALAN, Marcos Jorge. Fontes principiológicas do direito ambiental. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 44, v. 8, p. 161-181, 2005.

DERANI, Cristiane. **Direito ambiental econômico**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

FAZOLLI, Silvio Alexandre. Princípios ambientais tributários e extrafiscalidade. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 34, v. 9, p. 78-83, 2004.

FERREIRA, Renata Marques; FIORILLO, Celso Antônio Pacheco. **Direito Tributário Ambiental**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

FERRUCCI, Marcelo. O direito ambiental como direito fundamental. Estado e poder ambiental. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 52, v. 13, p. 138-151, 2008.

FIGUEIREDO, Fábio Vieira, **Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

MACHADO, Hugo de. **Curso de Direito Tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. **Direito ambiental brasileiro**. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente**. 1 ed. (ano 2003), 2ª tir. Curitiba: Juruá, 2004.

MORAES, Alexandre de Moraes. **Direito Constitucional**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

NUNES, Cleucio Santos. **Direito Tributário e Meio Ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. **Direito tributário e meio ambiente**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

RIO GRANDE DO SUL, Lei 11.038 de 14 de novembro de 1997. Dispõe sobre a parcela do produto da arrecadação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) pertencente aos municípios. Disponível em: <http://www.bvsde.paho.org/bvsacd/cd38/Brasil/L11038.pdf>. Acesso em 05/10/2011.

SANTANA, Heron José de. Meio ambiente e reforma tributária: justiça fiscal e extrafiscal dos tributos ambientais. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 30, v. 8, p. 155-177, 2003.

SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação e políticas públicas: o ICMS ecológico. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 33, v. 9, p. 9-32, janeiro/março 2004.

SEBASTIÃO, Simone Martins. **Tributo Ambiental: extrafiscalidade e função promocional do direito**. 1. ed. Curitiba: Juruá Editora, 2011.

SILVA, José Afonso da. **Direito constitucional ambiental**. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. O direito ambiental e seus princípios informativos. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 30, v. 8, p. 155-177, 2003.

ZEOLA, Senise Freire Chacha. ICMS – instrumento de proteção e conservação do Meio Ambiente. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 30, v. 8, p. 179-197, 2003.

Disponível em: http://www.icmsecologico.org.br/index.php?option=com_content&view=article&id=79&Itemid=77. Acesso em 02/10/2011.