

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM
INTEGRAÇÃO LATINO-AMERICANA**

**A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA E A PROTEÇÃO
AMBIENTAL NO MERCOSUL**

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO

Loraine Terezinha Ribeiro Bicca

Santa Maria, RS, Brasil

2008

A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA E A PROTEÇÃO AMBIENTAL NO MERCOSUL

por

Loraine Terezinha Ribeiro Bicca

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado do Programa de Pós-Graduação em Integração Latino-Americana, Área de concentração em Direito da Integração, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de **Mestre em Integração Latino-Americana**

Orientador: Prof. Dr. Luiz Ernani Bonesso de Araújo

Santa Maria, RS, Brasil

2008

© 2008

Todos os direitos autorais reservados a LORAINE TEREZINHA RIBEIRO BICCA. A reprodução de partes ou do todo deste trabalho só poderá ser com autorização por escrito do autor.

Endereço: Rua Marechal Floriano Peixoto, 174, Centro, Santa Maria, RS, 97010-310
Fone (0xx) 55 9107-7183 End. Eletr: lorainebicca@hotmail.com

**Universidade Federal de Santa Maria
Programa de Pós-Graduação em Integração Latino-Americana**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova a Dissertação de Mestrado

**A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA E A PROTEÇÃO AMBIENTAL
NO MERCOSUL**

elaborada por
Loraine Terezinha Ribeiro Bicca

como requisito parcial para obtenção do grau de
Mestre em Integração Latino-Americana

COMISSÃO EXAMINADORA:

Prof. Dr. Luiz Ernani Bonesso de Araújo
(Presidente/Orientador)

Prof^a. Dr^a. Isabel Christine Silva De Gregori

Prof. Dr. João Martins Bertaso

Santa Maria, 12 de dezembro de 2008.

DEDICATÓRIA

Aos meus pais, Leopoldina (*in memoriam*) e João, por me darem vida e forjarem meu caráter, aos meus filhos, João Henrique, Maria Fernanda, João Eduardo e Maria Eugênia, ao meu neto, João Victor, por contribuírem no meu aprimoramento como mãe e pessoa, dando-me consciência de minhas qualidades e defeitos, com todo o meu amor.

AGRADECIMENTOS

O Curso de Mestrado nos faz vivenciar diferentes sentimentos. Sentimentos bons, como alegria e vitória, mas também momentos de angústia e desânimo. Felizmente em cada um deles encontramos pessoas que compartilharam e compreenderam tais sentimentos, e que estavam sempre presentes para nos ajudar e dizer que tudo isso valia a pena.

A todas essas pessoas quero dizer MUITO OBRIGADA, pois com certeza contribuíram para que este trabalho pudesse se tornar realidade. Por favor, sintam-se representadas nas pessoas que a seguir identifico e agradeço:

Aos meus pais e irmãos que sempre torceram por mim;

A meus filhos e neto que fazem parte da minha vida, sempre presentes, dedicando-me atenção e apoio;

Ao Cleber, pelo companheirismo, desprendimento, aconselhamento e colaboração;

Aos meus colegas do Departamento de Direito, em especial às professoras Sayonara e Isabel pelos conselhos, efetiva ajuda e por acreditarem na minha capacidade;

Aos amigos Beloni, Breno e Vargas que sempre me deram apoio e atenção;

À Universidade Federal de Santa Maria, instituição responsável pela minha formação de graduação e, agora, de pós-graduação;

Agradeço, ainda, ao meu orientador, Dr. Luiz Ernani Bonesso de Araújo, exemplo de dedicação à pesquisa e de brilhantismo;

A todos os professores do Mestrado em Integração Latino Americana e à Maristela Smidt, pela paciência e compreensão;

Às amigas e amigos conquistados ao longo de minha vivência acadêmica e profissional, em especial, à Marileda, que sempre me ouviu, apoiou e brindou com palavras de confiança e incentivo;

A Deus, sempre presente.

*No final, nossa sociedade será definida.
Não somente pelo que criamos
Mas pelo que nos recusamos a destruir.
A escolha é sua.*

(John Sawhill, "The nature conservancy")

RESUMO

Dissertação de Mestrado
Programa de Pós-Graduação em Integração Latino-Americana
Universidade Federal de Santa Maria

A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA E A PROTEÇÃO AMBIENTAL NO MERCOSUL

AUTORA: LORAINÉ TEREZINHA RIBEIRO BICCA
ORIENTADOR: PROF. DR. LUIZ ERNANI BONESSO DE ARAÚJO

O Estado dispõe de vários instrumentos para a preservação ambiental, entre eles, desponta o tributo extrafiscal. O objetivo desta pesquisa consiste em verificar se a extrafiscalidade tributária é um instrumento hábil para a implementação de uma política de preservação ambiental no Mercosul. Para tanto, a partir da legislação e da doutrina, trabalhou-se com o método dedutivo, numa pesquisa descritivo-analítica bibliográfica e documental, dentre obras, publicações periódicas, legislação nacional e estrangeira. Analisou-se a tutela do meio ambiente no Mercosul, relatando a forma como vem sendo efetivada a proteção do ambiente nos países do bloco, ou seja, suas Políticas Ambientais, partindo da análise do Direito Ambiental, desde o reconhecimento em nível constitucional, nos seus quatro Estados-membros. Abordou-se a intervenção estatal pela enunciação dos fins que o Estado visa atingir através da sua atividade financeira, conceituou-se a extrafiscalidade e descreveram-se as formas como se materializa, também foram apontadas algumas das finalidades extrafiscais presentes no sistema tributário brasileiro. Foram examinados os princípios de Direito Ambiental e os princípios tributários relevantes à tributação ambiental, determinou-se a competência tributária em matéria ambiental no Brasil, e, por fim, foram apresentadas as espécies tributárias compatíveis com a tributação ambiental a partir da análise conceitual dos tributos estabelecidos no Sistema Tributário Nacional brasileiro. Finalmente, tratou-se do tema tributação ambiental, com evidente extrafiscalidade objetivando modificar condutas com vistas ao desenvolvimento sustentável, determinado nas Cartas Magnas de muitos Países como ideal de crescimento e bem-estar social. Verificou-se que nos países em que os tributos são utilizados, com fim extrafiscal, existe um acréscimo na qualidade de vida. A implementação de políticas fiscais, que usam os mecanismos da extrafiscalidade tributária ambiental, além de atingir o propósito final de controle, preservação e recuperação do meio ambiente pode proporcionar ao sujeito passivo a oportunidade de escolher entre o gravame mais ameno ou, até mesmo, a desonerar-se do gravame fiscal, segundo sua atuação consoante com ditames legais. Comprovou-se que o Mercosul possui uma política de proteção ao meio ambiente, fruto das atividades do SGT-6, competente para ditar as diretrizes básicas de política ambiental no MERCOSUL. Entretanto, os Estados-Partes continuam deliberando sobre a questão ambiental separadamente, denotando que a política ambiental para o MERCOSUL é mais retórica do que prática. Concluiu-se que uma política de preservação ambiental pode ser efetivada através da criação de impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições de intervenção no domínio econômico e da concessão de incentivos fiscais, consistindo as duas últimas nas formas mais adequadas para esse fim. Evidenciou-se que a extrafiscalidade tributária é instrumento hábil para a implementação de uma política de preservação ambiental no Mercosul, pois personifica o fim estatal de intervenção ambiental.

Palavras-chaves: Extrafiscalidade Tributária, Tributação Ambiental, Política de Preservação Ambiental.

ABSTRACT

The state has several tools for environmental preservation, among them, extrafiscal Topping the tribute. The aim of this research is to determine whether the extrafiscalidade tax is a skillful instrument for the implementation of a policy of environmental preservation in Mercosur. For both from the law and doctrine, he worked with the deductive method, a descriptive and analytical research literature and public documents, among books, periodicals, domestic and foreign. We analyzed the protection of the environment in Mercosur, the way reporting is being done to protect the environment in the countries of the bloc, namely its environmental policies, based on the analysis of the Environmental Law, from the recognition in the constitutional level, in their four Member States. We dealt with state intervention by the enunciation of the purposes that the State seeks to achieve through its financial activities, to conceptualize extrafiscalidade and described itself as the ways to materialize, were also highlighted some of the purposes extrafiscais present in the Brazilian tax system. We examined the principles of law and the Environmental taxation principles relevant to the Environmental taxation, it was determined the tax jurisdiction in environmental matters in Brazil and, finally, the species have been tabled tax consistent with the Environmental taxation from the conceptual analysis of taxes National Tax System established in Brazil. Finally, this was the Environmental taxation issue, with clear extrafiscalidade aiming modify pipelines with a view to sustainable development, given the Magna Carta of many countries as ideal for growth and social welfare. It was found that in countries where taxes are used, in order extrafiscal, there is an increase in quality of life. The implementation of fiscal policies, which use the mechanisms of environmental extrafiscalidade tax, as well as reach the final destination of control, preservation and restoration of the environment can give the taxpayer the opportunity to choose between the more mild peeve, or even the unburden themselves of the tax peeve, according to their performance according to legal dictates. It has been proved that Mercosur has a policy of protecting the environment as a result of the activities of TMS-6, power to dictate the basic guidelines for environmental policy in MERCOSUR. However, States Parties are still acting on the environmental issue separately, indicating that environmental policy for MERCOSUR is more rhetoric than practice. It was concluded that a policy of environmental preservation can be effected through the creation of taxes, fees, contributions for improvement, contributions to intervene in the economic domain and the granting of fiscal incentives, consisting in the past two ways most suitable for this purpose. It was proven that the tax is extrafiscalidade skillful instrument for the implementation of a policy of environmental preservation in Mercosur, as it personifies the end state of environmental intervention.

Key words: Extrafiscalidade Tax, Tax Environment, Politics of Environmental Conservation.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

- CETESB:** Companhia de Tecnologia e Saneamento Ambiental
- CF:** Constituição Federal
- CIDE:** Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
- CONAPA:** Comisión Nacional de Política Ambiental
- CONOMA:** Conselho Nacional de Meio Ambiente
- CTN:** Código Tributário Nacional
- DINAMA:** Dirección Nacional del Medio Ambiente
- EIA/RIA:** Estudo de Impacto Ambiental/Relatório de Impacto Ambiental
- EMBRAFILME:** Empresa Brasileira de Filmes
- EPA:** Agência de Proteção ao Meio Ambiente
- FEEMA:** Fundação Estadual de Engenharia do Meio Ambiente
- FUNTTEL:** Fundo para o desenvolvimento tecnológico das telecomunicações
- FUP:** Frete de Uniformização de Preços
- FUST:** Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações
- IAA:** Institutos do Açúcar e do Alcool
- IBAMA:** Instituto Brasileiro do Meio Ambiente
- IBC:** Instituto Brasileiro do Café
- ICMS:** Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações
- ICONA:** Instituto para a Conservação da Natureza
- INPMA:** Instituto Nacional para la Preservación del Medio Ambiente
- IPI:** Imposto sobre produtos industrializados
- IPTU:** Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana
- ITR:** Imposto sobre a propriedade territorial rural
- MERCOSUL:** Mercado Comum do Sul
- OCDE:** Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
- ONG:** Organização Não Governamental

ONU: Organização das Nações Unidas

PND: Plano Nacional de Desenvolvimento

PNUMA: Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente

PORTOBRÁS: Empresa Brasileira de Portos S/A.

PPE: Parcela de Preço Específico

PPP: Princípio do Poluidor Pagador

PROBIDES: Programa de Conservación de la Biodiversidad y Desarrollo Sustentable en los Humedales del Este

REMA: Reunião Especializada em Meio Ambiente

RENARE: Recursos Naturales Renovables

RIO 92: II Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento Humano

SAM: Secretaria Administrativa do MERCOSUL

SEMA: Secretaria Especial de Meio Ambiente

SERNAH: Secretaria de Estado de Recursos Naturais e Ambiente Humano

SGT: Subgrupo de Trabalho

SISNAMA: Sistema Nacional do Meio Ambiente

SSERNMA: Subsecretaria de Estado dos Recursos Naturais e do Meio Ambiente

SSPA: Subsecretaria de Política Ambiental

SUNAMAN: Superintendência Nacional da Marinha Mercante

UC: Unidade de Conservação

UICN: União Internacional para a Conservação da Natureza e de seus Recursos

UNESCO: Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	14
1 A TUTELA DO MEIO AMBIENTE NO MERCOSUL	19
1.1 Direito Ambiental no Brasil	24
1.2 A Política Ambiental do Brasil	29
1.2.1 Licenciamento ambiental no Brasil	35
1.2.1.1 Licença prévia — LP	38
1.2.1.2 Licença de Instalação — LI	39
1.2.1.3 Licença de operação — LO	40
1.2.2 O papel do IBAMA.....	42
1.2.3 Iniciativas Preservacionistas no Setor Privado	42
1.2.3.1 Capitalização verde	43
1.3 Direito Ambiental no Uruguai	43
1.4 A Política Ambiental do Uruguai	45
1.5 Direito Ambiental no Paraguai	47
1.6 A Política Ambiental do Paraguai	48
1.7 Direito Ambiental na Argentina	50
1.8 A Política Ambiental da Argentina	51
1.9 Direito Ambiental no MERCOSUL	55
2 A INTERVENÇÃO ESTATAL: EXTRAFISCALIDADE	63
2.1 A Atividade Financeira do Estado	65
2.1.1 As Necessidades Públicas	66
2.1.2 Fins Fiscais e Fins Extrafiscais	67
2.2 Extrafiscalidade	68
2.2.1 A extrafiscalidade inserida na fiscalidade.....	69
2.2.2 Contribuições Extrafiscais e CIDE's	70

2.2.3 A Função Extrafiscal dos Impostos e os Incentivos Fiscais	73
2.2.4 Extrafiscalidade no Sistema Tributário Nacional	74
3 A EXTRAFISCALIDADE E A TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL	79
3.1 Princípios Comuns ao Direito Ambiental e ao Direito Econômico	82
3.1.1 Princípio da Participação	82
3.1.2 Princípio da Precaução	83
3.1.3 Princípio da Prevenção	85
3.1.4 Princípio do Desenvolvimento Sustentável	86
3.1.4.1 O Desenvolvimento Sustentável e a Constituição de 1988	89
3.1.5 Princípio do Poluidor Pagador	89
3.1.6 Contribuinte pagador (princípio do ônus social)	92
3.2 Princípios de Direito Tributário Relevantes à Tributação Ambiental	93
3.2.1 Princípio da Legalidade	93
3.2.2 Princípio da Isonomia	95
3.2.3 Princípio da Capacidade Contributiva	98
3.2.4 Princípio da Tipicidade	101
3.2.5 Princípio da Progressividade	104
3.3 A Tributação Ambiental	105
3.3.1 Conceito Legal de Tributo	105
3.3.2 Caráter Não Sancionatório do Tributo Ambiental	107
3.3.3 Competência para Tributar em Matéria Ambiental	109
3.3.4 As Espécies Tributárias compatíveis à Tributação Ambiental	113
3.3.4.1 Imposto de Caráter Ambiental	115
3.3.4.1.1 Imposto Ambiental Direto	115
3.3.4.1.2 Impostos Ambientais Indiretos (Incentivos Fiscais)	121
3.3.4.2 Taxa de Caráter Ambiental	123
3.3.4.3 Contribuição de Melhoria de Caráter Ambiental	126
3.3.4.4 Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico Ambiental	129
4 A TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL VIGENTE	134
4.1 A experiência da Tributação Ambiental em outros países	135
4.2 A Tributação Ambiental nos Estados-Partes do Mercosul	144
4.2.1 A Tributação Ambiental no Brasil	145
4.2.1.1 Impostos	145
4.2.1.2 Importância do retorno de impostos para a preservação da natureza	148

4.2.2 A Tributação Ambiental na Argentina.....	157
4.2.3 A Tributação Ambiental no Uruguai.....	164
4.2.4 A Tributação Ambiental no Paraguai.....	166
4.2.5 A Tributação Ambiental no Mercosul.....	167
CONCLUSÃO.....	169
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	177

INTRODUÇÃO

O meio ambiente é “patrimônio da humanidade”, cabendo a esta encontrar formas de preservá-lo. Esta preocupação, que até hoje aflige o homem, começou há muito tempo.

Inicialmente apenas alguns, mais atentos e conscientes da interação homem-natureza, aquilataram as possíveis conseqüências da atuação irrefletida do homem sobre o ambiente.

Num segundo momento, alguns Estados tiveram sua atenção voltada para a necessidade de preservação ambiental, devido à ocorrência de muitos desastres ecológicos. Logo após a segunda guerra mundial a cidade de Londres empenhou-se em limpar sua atmosfera do tradicional “*smog*” (névoa baixa com fuligem, fumo e pó em suspensão que cobre grandes extensões por cima das cidades industriais). Nos Estados Unidos, na década de 60, foram votadas leis sobre a pureza do ar e das águas, em 1969 foi aprovada uma lei de política nacional de meio ambiente, dando surgimento ao EPA (Agência de Proteção ao Meio Ambiente). A partir de 1970, vários governos europeus criaram organismos oficiais para a Proteção Ambiental, em junho de 1970, o governo britânico criou o “superministério” do Meio Ambiente, em janeiro de 1971, a França também criou um Ministério para a Proteção da Natureza e do Meio Ambiente, a Espanha, em 1971 criou o Instituto para a Conservação da Natureza (ICONA), ligado ao Ministério da Agricultura.

As Nações Unidas fizeram suas primeiras incursões ecológicas através da UNESCO (Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura) e da UICN (União Internacional para a Conservação da Natureza e de seus Recur-

tos) que promoveram Conferências Técnicas Internacionais para a Proteção da Natureza, nos anos de 1949 e 1961. Durante este período foram sendo fundadas organizações internacionais (intergovernamentais) do meio ambiente. Em 1972, como resultada da Conferência de Estocolmo, foi criado o PNUMA (Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente) que atua como organismo catalisador para as atividades e a tomada de consciência da questão ambiental em todo mundo. Coordenando as atividades de todos os organismos da ONU relacionadas ao meio ambiente, o PNUMA atua junto aos governos, comunidades científicas, indústrias e organizações não-governamentais, para cumprir seus objetivos de preservação ambiental.

Atualmente existem muitas organizações internacionais de meio ambiente, todas de cunho intergovernamental, cujas normas de Direito Internacional do Ambiente são expedidas sob a forma de Diretivas, indicando aos Estados signatários as prioridades que deverão considerar no momento de criar uma legislação ambiental de cunho interno – mecanismo intimamente vinculado aos conceitos de soberania, desenvolvimento nacional, em primeiro plano, desconsiderando princípios como a solidariedade entre os povos, a cooperação recíproca para o progresso e bem estar da humanidade. Desta forma a preservação ambiental não é considerada relevante, quando há o embate entre o cumprimento de regras de preservação ambiental e o crescimento econômico.

A União Européia tem Diretivas de Preservação Ambiental para serem cumpridas pelos Estados membros, assim como o Mercado Comum do Sul¹ também elaborou suas Diretivas, a partir do RIO 92 e outras Conferências Mundiais de Meio Ambiente. Se, existe a aplicabilidade direta dessa legislação ambiental internacional, então ela é dotada de supranacionalidade, subordinando os Estados-Partes, tendo como estrutura princípios jurídico-ambientais que asseguram a sua expedição, aplicabilidade e eficácia.

Evidencia-se, também entre os países integrantes do MERCOSUL, uma conscientização geral de que o meio ambiente está sofrendo exploração incontrollada nos recursos naturais de seus Estados membros. Este fato leva à reflexão e gera

¹ O Mercosul teve seu início com a assinatura do Tratado de Assunção, ocorrido em março de 1991, assinado por Argentina, Brasil, Paraguai e Uruguai, consolidando, as diretrizes básicas do Tratado de 1988 e da Ata de 1990, que previa a livre circulação de fatores produtivos e tarifas externas comuns a partir de janeiro de 1995. Cf. Tratado de Assunção, www.mercosur.org.uy/portugues/snor/normativa/TRATADO.htm.

sérias preocupações, a partir do momento em que o bem-estar econômico depende diretamente das atividades que esgotam os recursos naturais da Terra e, em muitos casos, produzem contaminações e geram resíduos.

Ao Estado cumpre a responsabilidade na preservação do meio ambiente, ou seja, cabe-lhe a conservação, porque àquela pressupõe a inalterabilidade da natureza pelo homem, (...) enquanto esta, mais abrangente, pressupõe a idéia de utilização dos recursos naturais de forma controlada, razoável e assecuratória da continuidade da existência de um meio ambiente propício à vida das futuras gerações².

Para alcançar determinados fins o Estado lança mão dos tributos, que são exigidos para cumprir duas funções políticas. A primeira é para a manutenção da máquina estatal que faz funcionar o poder do Estado. A segunda, e que interessa para esse trabalho, é caracterizada pela intervenção do Estado no domínio econômico para atingir duas finalidades: I) realizar investimentos que visem o desenvolvimento econômico de determinados setores; II) adequar o comportamento individual do sujeito passivo, visando o desenvolvimento coletivo com bases sustentáveis.

Para a tributação ambiental, a última finalidade é a fundamental, pois a função dos tributos não é fiscal, ou seja, arrecadatória. A pretensão do Estado é mais ampla: é a de fazer a reforma social³ por meio do tributo, modificando a conduta do particular, com o intuito de obter resultados direcionados ao bem-estar da coletividade, e não apenas individual. Esse fim a ser alcançado pelo Direito Tributário não é novo, e a doutrina o denomina como extrafiscalidade.

O objetivo deste trabalho de dissertação foi verificar se a extrafiscalidade tributária é um instrumento hábil para a implementação de uma política de preservação ambiental no Mercosul. Para tanto foram analisadas as políticas ambientais dos Estados-partes do Mercosul, conceituada a extrafiscalidade e descritas as formas como se apresenta na atividade financeira do Estado e no sistema tributário brasileiro, identificadas as espécies tributárias compatíveis com a tributação ambiental e comparada a tributação ambiental existente nos quatro estados signatários do Mercado Comum do Sul. Para isso o trabalho foi dividido em quatro capítulos.

² OLIVEIRA, Karen Alvarenga. No artigo "Poluidor-Pagador: Solução Tributária para a questão ambiental?", in **Anais do IV Seminário Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito**, UFMG: Belo Horizonte, 1995.

³ FALCÃO, Raimundo Bezerra. **Tributação e Mudança Social**. Rio de Janeiro: Forense, 1981. p. 48.

No Capítulo 1 analisou-se a tutela do meio ambiente no Mercosul, relatando a forma como vem sendo efetivada a proteção do ambiente nos países do bloco, ou seja, suas Políticas Ambientais, partindo da análise do Direito Ambiental, desde o reconhecimento em nível constitucional, nos seus quatro Estados-membros.

No Capítulo 2 abordou-se a intervenção estatal pela enunciação dos fins que o Estado visa atingir através da sua atividade financeira, conceituou-se a extrafiscalidade e descreveram-se as formas como se materializa, também foram apontadas algumas das finalidades extrafiscais presentes no sistema tributário brasileiro.

No Capítulo 3 foram examinados os princípios de Direito Ambiental e os princípios tributários relevantes à tributação ambiental, determinou-se a competência tributária em matéria ambiental no Brasil, e, por fim, foram apresentadas as espécies tributárias compatíveis com a tributação ambiental a partir da análise conceitual dos tributos estabelecidos no Sistema Tributário Nacional brasileiro.

Por derradeiro, o Capítulo 4 tratou do tema tributação ambiental, aliando tributação e meio ambiente, colocando a primeira a serviço do Estado como instrumento extrafiscal objetivando estimular o redirecionamento de condutas com vistas ao desenvolvimento sustentável, determinado nas Cartas Magnas de muitos Países como ideal de crescimento e bem-estar social. Esse foco levou à investigação da existência de tributos ambientais na União Européia, nos Estados Unidos e nos Estados-membros do Mercosul.

Verificou-se que nos países em que os tributos são amplamente utilizados, em seu fim extrafiscal, existe, em médio prazo, um bom acréscimo na qualidade de vida, pois a tributação ambiental tem impulsionado a modernização de máquinas e equipamentos nas atividades desenvolvidas por aqueles que se moldam às exigências extrafiscais e mantenham ou desenvolvam condutas compatíveis com a preservação ambiental. A implementação de políticas fiscais, que usam os mecanismos da extrafiscalidade tributária ambiental, além de atingir o propósito final de controle, preservação e recuperação do meio ambiente, proporciona ao sujeito passivo a oportunidade de escolher entre o gravame mais ameno ou, até mesmo, a desonerar-se do gravame fiscal, segundo sua atuação consoante os ditames legais.

A partir da constatação da importância e dos resultados positivos do uso da extrafiscalidade tributária como instrumento de políticas de preservação ambiental

em diversos países, torna-se clara a relevância do tema, pois além de apresentar um mecanismo hábil para a atuação dos Estados na proteção ambiental, assim como para alavancar a implementação de uma política de preservação ambiental no Mercosul, enquanto organização internacional. O trabalho, embora não seja inédito (pois já existem outras obras sobre o assunto), também poderá servir de fonte de consulta e inspiração para outras pesquisas.

Dessa forma, para realizar esse trabalho foi utilizada a legislação pertinente, bem como consultada a doutrina nacional e estrangeira, ressaltando-se que as traduções foram feitas de forma livre, pela própria autora. Foram utilizadas, ainda, Atas de Reuniões de Ministros de Meio Ambiente do Mercosul e do Subgrupo de Trabalho n. 6. A partir da legislação e da doutrina, trabalhou-se com o método dedutivo. Trata-se de uma pesquisa descritivo-analítica bibliográfica e documental.

1 A TUTELA DO MEIO AMBIENTE NO MERCOSUL

O meio ambiente, paradoxalmente, sempre foi um problema, ou um desafio, ao progresso das sociedades humanas, porque não sabiam como tratá-lo. Este problema ainda hoje persiste.

Mas, o meio ambiente não influi sobre as nações apenas pelos recursos e facilidades que pode oferecer, ou negar, para a sobrevivência do povo. O ambiente sendo afetado pela ação do homem, que pode melhorá-lo, desorganizá-lo ou mesmo destruí-lo, transforma-se, por consequência, em algo favorável ou desfavorável à vida dos seres que o ocupam, repercutindo todas as consequências dessa afetação sobre o próprio homem, mesmo em áreas que extrapolam os limites da interferência direta.

Por isso, o meio ambiente, hoje, não é mais um problema de uma ou de algumas nações, mas sim uma crise de toda a humanidade, porque mesmo aqueles que não causam agressões ao ambiente são atingidos pela repercussão das ações daqueles que as produzem.

As interações conflitivas entre o processo de crescimento econômico e o meio ambiente evidenciam-se, principalmente, pela degradação de recursos naturais renováveis e não renováveis, pela poluição (na água, solo, ar e produtos a serem consumidos), também pela produção de situações de risco de desastres ambientais.

Entretanto, conforme GUIMARÃES⁴ “carece de sentido opor meio ambiente e desenvolvimento, pois o primeiro é simplesmente o resultado do segundo”.

⁴ GUIMARÃES, Roberto P. **Desenvolvimento Sustentável: da retórica à formulação de políticas públicas.** p. 41.

Os Estados, até hoje, buscam o desenvolvimento econômico para obter posição mais respeitada em nível internacional, esse é o objetivo daqueles designados como “países em desenvolvimento” pela comunidade internacional. A década de 1960 foi proclamada pela ONU como o “decênio do desenvolvimento” e isso monumentalizou o nível de contaminação, pois multiplicaram as iniciativas de crescimento econômico pelo desenvolvimento industrial, principalmente pelos países de Terceiro Mundo, que queriam ascender a categoria de “países em desenvolvimento” num mundo cada vez mais rico. O preço dessa vitória foi a degradação ambiental, que deu origem à “questão ambiental”⁵ que “diz respeito ao intenso processo de degradação generalizada do meio ambiente e dos recursos naturais, provocada pela intensificação do crescimento econômico e populacional no século XX”⁶, atingiu dimensões tais que poderiam pôr em risco a sustentabilidade da vida no planeta.

Neste mesmo norte, leciona ARAUJO:

“(…) a questão ambiental deve ser pensada a partir de um contexto global, dado que conservação dos recursos naturais finitos é de interesse da comunidade como um todo. É o que nos mostra a noção de “desenvolvimento sustentável”, que é aquele que atende às necessidades do presente sem comprometer as necessidades das gerações futuras⁷.”

“O conceito desenvolvimento sustentável tem uma conotação extremamente positiva” afirma BRUSEKE⁸ pois foi adotado pelo Banco Mundial, pela UNESCO e outras entidades internacionais para definir uma nova filosofia do desenvolvimento que combina eficiência econômica com justiça social e prudência ecológica.

⁵ A “questão ambiental”, portanto corresponde à emergência no cenário internacional desse conjunto de problemas ambientais que estariam associados ao processo de crescimento econômico e populacional, de concentração industrial e de urbanização. O conjunto de problemas ambientais, a que se refere a questão ambiental poderia ser resumido como: o problema da poluição (efeito estufa, mudanças climáticas, destruição da camada de ozônio, acidificação e poluição tóxica); o problema da degradação dos recursos naturais renováveis (extinção de espécies e ecossistemas, desmatamento, degradação do solo, degradação da água e degradação dos recursos pesqueiros); o problema do esgotamento dos recursos naturais não renováveis (fontes de materiais e energia); bem como outros problemas. SOUZA, Renato Santos de. p. 43

⁶ SOUZA, Renato Santos de. **Entendendo a Questão Ambiental: Temas de Economia, Política e Gestão do Meio Ambiente**. Santa Cruz do Sul. EDUNISC, 2000. p. 15.

⁷ ARAUJO, Luiz Ernani Bonesso de. **O Acesso à terra no Estado Democrático de Direito**. Frederico Westphalen: Ed. Da URI, 1998. p. 86.

⁸ JOSEF, Franz. Desestruturação e Desenvolvimento. *In.*: FERREIRA, Leila da Costa e VIOLA, Eduardo. **Incertezas de Sustentabilidade na Globalização**. São Paulo: UNICAMP, 2000. p. 108.

“O desafio da sustentabilidade é um desafio eminentemente político”. Albert Einstein, ao referir-se ao início da era nuclear, dizia que “tudo mudou” e que “precisamos uma maneira substancialmente distinta de pensar para que a humanidade possa sobreviver”, ensina GUIMARÃES⁹. Segundo ele, a crise atual está a indicar o surgimento de uma nova era, ainda uma incógnita, talvez imprevisível, mas que de acordo com Charles Birch: “a podemos inventar”¹⁰

O argumento ecológico é, intrinsecamente, político. Antes de equacionar a questão ambiental em termos técnicos, para obter decisões racionais, é preciso fazer alianças entre os diferentes grupos sociais capazes de impulsionar as transformações necessárias.

A preocupação, cada vez maior, com a destruição ambiental e perdas de espécies e ecossistemas, gerou uma ação internacional coordenada. Em 1972, a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano que ocorreu em Estocolmo, teve como um dos resultados o surgimento do Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente – PNUMA. Nos anos seguintes, os Estados celebraram diversos acordos regionais e internacionais para tentar solucionar questões específicas como, por exemplo, regulamentar o comércio internacional de espécies ameaçadas.

Em 1992, o Rio de Janeiro foi palco da ECO92, o maior encontro de chefes de estado e de governo da história, quando foi realizada a Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento. Na “Cúpula da Terra” foram celebrados acordos históricos, entre eles a Convenção sobre Mudança Climática e a Convenção sobre Biodiversidade Biológica, Mais de 150 Estados assinaram o tratado da Conferência do Rio e desde então mais de 175 Estados o ratificaram.

Antes destes acontecimentos, algumas organizações internacionais¹¹ já haviam despertado para a questão ambiental, uma delas foi a Comunidade Européia que, após uma Conferência realizada em Paris, em 1972, que reuniu Chefes de Estado e de governo, onde foi considerada indispensável a implementação de estraté-

⁹ GUIMARÃES, Roberto P. **Desenvolvimento Sustentável: da retórica à formulação de políticas públicas**. p. 43.

¹⁰ Ibid., p. 43.

¹¹ Para SEITENFUS, Ricardo. **Manual das Organizações Internacionais**, “seriam uma associação voluntária entre Estados, constituída através de um tratado que prevê um aparelhamento institucional permanente e uma personalidade jurídica distinta dos Estados que a compõem, com o objetivo de buscar interesses comuns, através da cooperação entre seus membros”.

gias ambientais comuns e abrangentes, estabeleceu Programas de Ações da Comunidade Européia para a Proteção Ambiental.

Anteriormente já haviam surgido Organizações não Governamentais¹², como a National Trust britânica¹³, que conseguiu salvar uma infinidade de sítios naturais do Reino Unido e a Liga Suíça para a Proteção da Natureza que mais tarde daria vida à União Internacional para a Conservação da Natureza e de seus Recursos (UICN).

A ingerência das ONGs (de Preservação Ambiental) aparece sob forma de pressão aos governos e às organizações internacionais para que usem a sua competência normativa ou impositiva para expedir normas que venham a salvaguardar os interesses por elas defendidos, no caso em tela, a preservação do meio ambiente.

Desta forma apresenta-se o seguinte quadro: se a organização internacional, envolvida por uma ONG de alcance transnacional, tiver apenas competência normativa, as regras dela emanadas são relevantes como diretivas a serem seguidas, quando, e se, os países membros assim decidirem, ficando a critério do seu interesse nacional; porém, se a organização for dotada de competência impositiva, as suas normas subordinam os países membros, porque dotadas de supranacionalidade, atributo das organizações comunitárias.

¹² Conforme leciona SEITENFUS, as ONGs são associações de direito privado cujas atividades são voltadas para questões de interesse público. As ONGs não possuem fins lucrativos. Portanto, as ONGs internacionais podem ser definidas como sendo as organizações privadas, movidas pela solidariedade transnacional, sem fins lucrativos.

¹³ National Trust Britânica: A National Trust Britânica foi fundada em 1895 por três filantropos vitorianos - Miss Octavia Hill, Sir Robert Hunter e Canon Hardwicke Rawnsley. Preocupados com o impacto do desenvolvimento descontrolado e industrialização, criaram o Fundo para atuar como um guardião para a nação na aquisição e na proteção da orla costeira ameaçada, paisagens e edifícios.

Atualmente cuidam de mais de 248.000 hectares (612000acres) de belas paisagens, na Inglaterra, País de Gales e Irlanda do Norte, além de mais de 700 quilômetros de litoral e mais de 200 prédios e jardins de excepcional interesse e importância. A maioria dessas propriedades é detida em perpetuidade e por isso sua futura proteção é segura. A grande maioria é aberta aos visitantes.

É uma organização de caridade registrada e completamente independente do Governo, por isso depende da generosidade de seus membros (agora totalizando mais de 3,5 milhões) e outros apoiadores. (www.nationaltrust.org.uk/main)

Segundo PESCATORE¹⁴ “a supranacionalidade é um poder, real e autônomo, colocado a serviço de objetivos comuns a diversos Estados – entendendo por objetivos os valores e interesses partilhados”.

Para Nunes¹⁵ “as normas supranacionais ou criam direito inédito, ou visam à harmonização de leis já existentes nos países membros”. Afirma também que os atos legislativos da União Européia ocupam um lugar acima do direito nacional, considerada a hierarquia das fontes legais e, que influenciam sobremaneira o direito ambiental dos países europeus.

Quanto ao MERCOSUL, haverá vontade política dos Estados-Partes em gerar regras de direito comunitário, mediante atribuição dessa competência impositiva à organização internacional – MERCOSUL, por enquanto de cunho intergovernamental, mas que se espera passe a ser comunitária, pelo menos no atinente à preservação ambiental. Neste norte, VENTURA¹⁶ enfatiza:

As possibilidades de vir a existir uma ordem jurídica comum no Mercosul são limitadas pelas Constituições brasileira e uruguaia. Mas a opinião das elites brasileiras, assim como a dos demais países membros, é favorável ao aprofundamento da institucionalização, ponto positivo em Estados dos quais tradicionalmente tais grupos se têm apropriado. Este dado leva a crer que, a médio e longo prazo, seria aceitável a adoção de graus progressivos de supranacionalidade em determinados órgãos e para certas matérias.

Analisando a transnacionalização ecológica, Araújo e Tybusch¹⁷ afirmam ser relevante, no que concerne a uma “ética de globalização”, a atribuição de critérios para uma intervenção humanitária, pois existe direito de intervir quando há a responsabilidade de proteger. E que isto implica determinar em que circunstâncias deverão os países agir de acordo com essa responsabilidade. Também lecionam que as questões ecológicas devem ser incluídas como temas preferenciais da agenda internacional de um mundo globalizado, o que exige uma nova forma de pensar concei-

¹⁴ Pierre, in SEITENFUS e VENTURA. **Introdução ao Direito Internacional Público**. p. 67-68.

¹⁵ NUNES, Jane Elizabeth Cesca. **Instrumentos de Tutela Ambiental na União Européia e no Mercosul: Um Estudo sobre os Tributos e o Meio Ambiente**. PPG.MILA. Santa Maria. RS. BRASIL. 2000.

¹⁶ VENTURA, Deisy de Freitas Lima. **A Ordem Jurídica Comunitária no Mercosul – possibilidades de Constituição e Eficácia**. Dissertação de Mestrado. Santa Maria, RS – BRASIL. 1996.

¹⁷ ARAÚJO, Luiz Ernani Bonesso de e TYBUSCH, Jerônimo Siqueira. **Pensamento Sistêmico-Complexo na Transnacionalização Ecológica**, in **Ecodireito: o Direito Ambiental numa perspectiva sistêmico-complexa**/ organizadores, Luiz Ernani Bonesso de Araújo e João Telmo Vieira. Santa Cruz do Sul: EDUNISC, 2007. 255p. p.85.

tos como cidadania e soberania, reformulando-os numa ótica de cidadania global e surgimento de entidades supranacionais.

No mesmo sentido, Bertaso¹⁸ afirma a necessidade de ressignificar o conceito de cidadania, tornando-a “uma realização individual e coletiva no âmbito local/global não amarrada ao Estado nacional, mas envolvida na construção de uma sociedade civil e esfera pública transnacionais” para a consecução de uma sociedade solidária de convivência sustentável de todas as formas de vida.

Devido à magnitude do assunto, tratou-se neste capítulo sobre Direito Ambiental e a Política Ambiental nos países signatários do Mercosul.

1.1 Direito Ambiental no Brasil

Para conceituar Direito Ambiental, faz-se necessário conceituar o seu objeto de estudo e regulação. O conceito de meio ambiente no ordenamento jurídico nacional é dado pela Lei n. 6.938/81, art. 3º, inc. I, “meio ambiente: o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida, em todas as suas formas.”

No dizer de Modé¹⁹ (2007, p.44) esse conceito se mostra insuficiente tendo em vista os aspectos culturais e também artificiais (edificações) que o devem compor, e não foram contemplados. Ao fazer essa análise, Modé (p.45) cita José Afonso da Silva²⁰ que descreve três aspectos do meio ambiente: o meio ambiente artificial; o meio ambiente cultural e o meio ambiente natural, a saber:

– meio ambiente artificial, constituído pelo espaço urbano construído, substanciado no conjunto de edificações (espaço urbano fechado) e dos equipamentos públicos (ruas, praças, áreas verdes, espaços livres em geral: espaço urbano aberto);

¹⁸ BERTASO, João Martins. **Cidadania e Direitos Humanos: um trânsito para a solidariedade**. Tese (doutorado) – UFSC – CCJ. Programa de Pós-Graduação em Direito. Florianópolis, 2004. 333p.

¹⁹ MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental – a Função do Tributo na proteção do meio ambiente**. 5. reimpressão. Curitiba: Juruá, 2007. p. 44.

²⁰ SILVA, José Afonso da. **Direito Ambiental**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1998. p. 1 – 2.

II – meio ambiente cultural, integrado pelo patrimônio histórico, artístico, arqueológico, paisagístico, turístico, que, embora artificial, em regra, como obra do homem, difere do anterior (que também é cultural) pelo sentido de valor especial que adquiriu ou de que se impregnou;

III – meio ambiente natural, ou físico, constituído pelo solo, a água, o ar atmosférico, a flora, enfim, pela interação dos seres vivos e seu meio, onde se dá a correlação recíproca entre as espécies e as relações destas com o ambiente físico que ocupam.

Feita a identificação conceitual de meio ambiente, apresenta-se o conceito de Direito Ambiental, após analisar alguns conceitos apresentados por doutrinadores brasileiros, optou-se, devido ao alcance e consonância com a estrutura desse trabalho, pelo conceito de Paulo de Bessa Antunes²¹ (2000, p. 09), que leciona:

Entendo que o Direito Ambiental pode ser definido como um direito que se desdobra em três vertentes fundamentais, que são constituídas pelo direito ao meio ambiente, direito sobre o meio ambiente e direito do meio ambiente. Tais vertentes existem, na medida em que o Direito Ambiental é um direito humano fundamental que cumpre a função de integrar os direitos à saudável qualidade de vida, ao desenvolvimento econômico e à proteção dos recursos naturais. Mais do que um direito autônomo, o Direito Ambiental é uma concepção de aplicação da ordem jurídica que penetra, transversalmente, em todos os ramos do Direito. O Direito Ambiental, portanto, tem uma dimensão humana, uma dimensão ecológica e uma dimensão econômica que se devem harmonizar sob o conceito de desenvolvimento sustentável.

A Constituição Federal de 1988²², no Título VIII, Da Ordem Social, no Capítulo VI (Do meio ambiente), deixa evidente a existência do Direito Ambiental Brasileiro no plano constitucional, quando, no seu art. 225, estabelece:

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.

²¹ ANTUNES, Paulo de Bessa. **Direito Ambiental**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2000.

²² BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

No dizer de Fiorillo²³ (2005, p.3) o direito ambiental é um produto cultural e deve ser analisado no contexto de nossa Carta Maior, pois não só respeita aos princípios fundamentais enumerados nos arts. 1º a 4º como se organiza na categoria de direito e garantia fundamental no âmbito definido pelos arts. 5º e 6º de nossa Constituição Federal.

Segundo ele (FIORILLO, 2005, p. 03, 04 e 05)²⁴, “a existência de um direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado pressupõe, inicialmente, a obediência a alguns fundamentos específicos” e afirma que o direito ambiental brasileiro está vinculado:

- 1) À dignidade da pessoa humana (art. 1º, III), quer dizer, a pessoa humana é a verdadeira razão da existência do direito ambiental brasileiro.
- 2) Aos valores sociais do trabalho e da livre iniciativa (art.1º, IV), ou seja: a economia capitalista na busca do lucro interage com as relações jurídicas ambientais, mas sempre limitada por valores maiores e superiores da dignidade da pessoa humana, isso implica na harmonização entre a ordem econômica e a defesa do meio ambiente (art. 170, VI, da Constituição Federal) ²⁵.
- 3) À soberania (art. 1º, I), pois faz parte do poder de fazer e anular leis de forma exclusiva dentro do território brasileiro, organizando a estrutura jurídica do país.
- 4) À cidadania (art.1º, II), por assim dizer, harmoniza-se com o conceito de cidadania, que é inerente a todos os brasileiros e estrangeiros residentes no País (art. 5º da Constituição Federal), condicionado à i-

²³ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. **Direito Ambiental Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2005.

²⁴ Ibid., p. 03, 04 e 05.

²⁵ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

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:

(...)

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.

igual dignidade social, abstraindo-se de condição econômica, social, cultural e política.

- 5) Ao pluralismo político (art. 1º, V), pois depende das formas de controle criadas pelas estruturas de poder no Estado Democrático de Direito.

Além dos seus objetivos específicos, o direito ambiental brasileiro adota, como objetivos fundamentais, os mesmos propósitos da República Federativa do Brasil, elencados no art. 3º da Constituição Federal: a erradicação da pobreza e da marginalização; a redução das desigualdades sociais e regionais; a promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação, não só objetivando construir uma sociedade livre, justa e solidária, como garantir o desenvolvimento sustentável.

A Carta Magna, ao consagrar o direito ambiental como direito fundamental, coletivo²⁶ e difuso²⁷ (art. 5º) também propiciou sua proteção, atribuindo essa função ao Ministério Público e também a terceiros. Assim, dispõe no Art. 129, III e § 1º²⁸:

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;

(...)

§ 1º a legitimação do Ministério Público para as ações civis previstas neste artigo não impede a de terceiros, nas mesmas hipóteses, segundo o disposto nesta Constituição e na lei.

A preocupação com o meio ambiente, com o desenvolvimento econômico sustentável e com a continuidade da condição humana no território brasileiro resta

²⁶ Direitos Coletivos, que se apresentam como direitos transindividuais, com objeto indivisível e determinabilidade de seus titulares (art. 81, § Único, II, da Lei Federal n. 8.078/90).

²⁷ Direitos Difusos, que se apresentam como direitos transindividuais, possuindo objeto indivisível e titularidade indeterminada e interligada por circunstâncias de fato (art. 81, § Único, I, da Lei Federal n. 8.078/90, que estabeleceu a existência dos direitos metaindividuais).

²⁸ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.**

evidente no Texto Constitucional, que a partir do § 1º até o § 6º estabelece regras para cumprir o disposto no art. 225.

- § 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:
- I – preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;
 - II – preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético;
 - III – definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;
 - IV – exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade;
 - V – controlar a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, a qualidade de vida e o meio ambiente;
 - VI – promover a educação ambiental em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente;
 - VII – proteger a fauna e a flora, vedadas, na forma da lei, as práticas que coloquem em risco sua função ecológica, provoquem a extinção de espécies ou submetam os animais a crueldade.
- § 2º Aquele que explorar recursos minerais fica obrigado a recuperar o meio ambiente degradado, de acordo com solução técnica exigida pelo órgão público competente, na forma da lei.
- § 3º As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados.
- § 4º A Floresta Amazônica brasileira, a Mata Atlântica, a Serra do Mar, o Pantanal Mato-Grossense e a Zona Costeira são patrimônio nacional, e sua utilização far-se-á, na forma da lei, dentro de condições que assegurem a preservação do meio ambiente, inclusive quanto ao uso dos recursos naturais.
- § 5º São indisponíveis as terras devolutas ou arrecadadas pelos Estados, por ações discriminatórias, necessárias à proteção dos ecossistemas naturais.
- § 6º As usinas que operem com reator nuclear deverão ter sua localização definida em lei federal, sem o que não poderão ser instaladas.

Além destes dispositivos, encontram-se na Constituição Brasileira, artigos ligados indiretamente ao meio ambiente. Como é o caso do artigo 5º, artigo 20, 23, artigo 24, artigo 30, artigo 91, artigo 129, artigo 170, artigo 174, artigo 186, artigo 200, artigo 220 e artigo 231.

1.2 A Política Ambiental do Brasil

Quanto à questão ambiental brasileira, pode-se dizer que durante o mandato do presidente Juscelino Kubitschek, como também do regime militar e do governo de Emílio Garrastazu Médici, prevaleceram medidas em favor da internacionalização da economia, através da expansão das exportações e da captação do capital estrangeiro, o que não condizia com as políticas de preservação do meio ambiente²⁹.

Devido à falta de interesse com a proteção ambiental, e em face da riqueza e abundância de recursos naturais, a invasão estrangeira nos setores de química, mineração e construção naval se expandiu em todo o Brasil.

O descaso com o ambiente afirma-se oficialmente em 1972, na Conferência, de Estocolmo, pelo pronunciamento do representante da delegação brasileira: "(...) o desenvolvimento poderia continuar de forma predatória, com preocupações secundárias em relação às agressões da natureza"³⁰. Também, conforme relata MAIMON: "Os dois choques do petróleo, (...) também não significaram uma mudança na concepção do crescimento econômico brasileiro, em particular no que tange ao aproveitamento racional dos recursos naturais e do meio ambiente. Prevalencia o consenso de que estes recursos eram bem livres e sem valor econômico e social"³¹.

Um passo a favor do meio ambiente ocorreu com a criação, em 30 de outubro de 1973, da Secretaria Especial de Meio Ambiente (SEMA), através do Decreto n. 73.030, cujas atribuições eram de examinar as implicações do desenvolvimento nacional e do progresso tecnológico sobre o ambiente; assessorar órgãos e entidades incumbidas da conservação do meio ambiente; elaborar normas e padrões de preservação ambiental e velar pelo cumprimento dessas diretrizes³².

Também foram criadas agências estaduais, como a Fundação Estadual de Engenharia do Meio Ambiente (FEEMA), no Estado do Rio de Janeiro e a Companhia de Tecnologia de Saneamento Ambiental (CETESB) no Estado de São Paulo.

²⁹ MAIMON, Dália. Mudança da política ambiental. In: MACIEL, Tânia (org.). **O ambiente interno: contribuição crítica da universidade à questão ambiental**. Rio de Janeiro: UFRJ, 1991. p. 266.

³⁰ MAIMON, op. cit.

³¹ Ibid., p. 267.

³² BASSO, Maristela (org.). **Mercosul: seus efeitos jurídicos, econômicos e políticos nos estados-membros**. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1997. p. 376.

No final da década de setenta, o tema de proteção ambiental passou a ser objeto da atenção governamental, através do II Plano Nacional do Desenvolvimento Econômico e Social (PND), centrado numa política de atuação que abrangia três situações: a) política ambiental na área urbana e definição de áreas críticas de poluição; b) política de preservação de recursos naturais; c) política de proteção à saúde humana³³.

Mesmo assim, a questão do meio ambiente era tratada de forma secundária e irrelevante. Já na década de oitenta, ocorre uma mudança de comportamento com relação à problemática ambiental. Finalmente, começa um processo de difusão da consciência ecológica. Processo esse que ocorreu em vários setores da sociedade ocasionando com isso um crescimento considerável de organizações e associações trabalhando com problemas vinculados diretamente ao meio ambiente.

Com a criação da Lei n° 6.938, de 31 de agosto de 1981, que trata da Política Nacional do Meio Ambiente, foi incorporado, pela primeira vez, o preceito de conciliação do desenvolvimento econômico com a preservação ambiental³⁴.

Outras iniciativas importantes foram criadas, tais como o Sistema Nacional do Meio Ambiente (SISNAMA) e o Conselho Nacional de Meio Ambiente (CONAMA). Esse Conselho atua como órgão superior, integrado pelos Ministros de Estado, cuja função é a de assessorar o presidente da República na formulação da política nacional e nas diretrizes governamentais³⁵.

A Lei n° 7.347, de 24 de julho de 1985, veio disciplinar a ação civil pública de responsabilidade por danos causados ao meio ambiente, como a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico, cabendo ao Ministério Público a incumbência de organizar, nos Municípios, as curadorias do Meio Ambiente³⁶.

Durante a elaboração da Constituição de 1988, as ONGs, comunidades científicas e vários segmentos da sociedade civil mobilizaram-se, para que todo o brasi-

³³ MAIMON, op. cit., p. 268.

³⁴ RELATÓRIO DO BRASIL PARA A CONFERÊNCIA DAS NAÇÕES UNIDAS SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. **O desafio do Desenvolvimento Sustentável**. Brasília: Cima, 1991.

³⁵ MAIMON, op. cit., p. 271.

³⁶ BASSO, op. cit., p. 380.

leiro tivesse assegurado seu direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum e essencial à qualidade de vida saudável³⁷.

Em 1989, o então presidente José Sarney, através da medida Provisória n. 34, posteriormente convertida na Lei n. 7.735, de 22 de fevereiro de 1989, criou o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente (IBAMA).

No governo Fernando Collor de Mello, em 1990, observava-se uma crescente devastação ecológica e, em contrapartida, existia um aumento da consciência ambiental e a avançada legislação brasileira sobre proteção ao meio ambiente.

A Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (Rio-92) viabilizou a expansão do movimento ambientalista brasileiro. A sociedade civil foi informada sobre questões relevantes ligadas à problemática ambiental através de uma crescente e importante difusão de temas relacionados ao meio ambiente e sua proteção.

No governo de Itamar Franco ocorreu a criação do Ministério do Meio Ambiente.

Apesar do status de Ministério, a questão ambiental não tem tido um tratamento à altura, tanto que, mais uma vez, não se percebe a ambientalização das políticas públicas setoriais como um mecanismo capaz de efetivar a sua implementação.

Conforme ressalta GASTAL, "chegamos em 1992 com a consolidação da consciência política da importância do meio ambiente"³⁸. Neste período inicia-se uma fase de negociação e concertação com a sociedade, através das ONGs, quais somavam aproximadamente quinhentas, girando em torno do Ministério do Meio Ambiente. Desde esta época, o Brasil passou a ter uma imagem de um país preocupado com o meio ambiente³⁹.

Em 1994, mais precisamente no segundo semestre, ocorreu uma estabilidade parcial, junto com mudanças na política econômica, possibilitando que os cidadãos refletissem com uma postura crítica sobre a atual situação interna e o significado da questão ambiental. Como resultado dessas reflexões, o ex-ministro Henrique Caval-

³⁷ RELATÓRIO DO BRASIL PARA A CONFERÊNCIA DAS NAÇÕES UNIDAS SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO, op. cit., p. 73.

³⁸ GASTAL, Alfredo. Política nacional de meio ambiente no Brasil. In.: **Debates Políticos Ambientais no Mercosul e as experiências da integração européia**. São Paulo: Fundação Konrad-Adenauer-Stiftung, 1995. n. 8. p. 33.

³⁹ GASTAL, Op. cit. p. 33 e 34.

canti encomendou um trabalho com a elaboração de diretrizes para uma política ambiental urbana no país. Mudou o governo, e o novo ministro declarou que a sua visão de meio ambiente estava estritamente ligada à questão da cidadania, ou seja, tinha um forte enfoque urbano, como tinha evidenciado o estudo. A questão ambiental passou a ser parâmetro de dimensionamento do desenvolvimento do país, e também da equidade social⁴⁰.

A preocupação com a questão ambiental fez com que o Ministério mudasse alguns paradigmas, passando a discutir a questão com os outros setores, buscando alternativas conjuntas, como afirma GASTAL, "se a gente olha o meio ambiente por uma perspectiva de equidade e desenvolvimento, os programas de transferência tecnológica têm, necessariamente, que estar associados a programas de capacitação, ou seja, de formação de recursos humanos"⁴¹.

No âmbito infraconstitucional, têm-se, antes mesmo da Constituição Federal as Áreas de Preservação Permanente (APP) e a Reserva Legal, ambas previstas na Lei nº 4 771 de 1965. As APPs podem ser definidas como áreas "cobertas ou não por vegetação nativa, com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas"⁴². Já a Reserva Legal e uma área "localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuando a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, a conservação e reabilitação dos processos ecológicos, a conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas".

Essas duas áreas hoje são constitucionalmente protegidas e servem, como mais um instrumento, na tentativa de preservação da biodiversidade.

A Constituição Federal incumbiu ao Poder Público definir quais seriam os espaços a serem especialmente protegidos, bem como vedar toda alteração que comprometa a preservação da biodiversidade⁴³.

A própria Constituição, no § 4º do artigo 225, tratou de definir quais seriam algumas dessas áreas e apontou a Floresta Amazônica brasileira, o Pantanal Mato-

⁴⁰ Ibid., p. 34.

⁴¹ Ibid., p. 34 e 35.

⁴² Art 1º, § 2º, inciso II da Lei nº 4.771/65, Lei que institui o Código Florestal.

⁴³ Art 225, § 1º, inciso III da Constituição Federal.

Grossense e as Zonas Costeiras como Patrimônio Nacional e que devem ser especialmente protegidas.

No inciso IV do § 1º do artigo 225 da CF, diz que o Estado tem a obrigação de, na forma da Lei, exigir o Estudo Prévio de Impacto Ambiental (EPIA). Entende-se por impacto ambiental “qualquer alteração das propriedades físicas, químicas e biológicas do meio ambiente, causada por qualquer forma de matéria ou energia resultante das atividades humanas que, direta ou indiretamente, afetam: I – a saúde, a segurança e o bem-estar da população; II - as atividades sociais e econômicas; III - a biota; IV - as condições estéticas e sanitárias do meio ambiente; V - a qualidade dos recursos ambientais”⁴⁴.

Paulo Affonso Leme Machado ⁴⁵ destaca três pontos fundamentais do Estudo de Impacto Ambiental. O primeiro deles é que o Estudo deve ser prévio, ou seja, deve ser anterior ao licenciamento ambiental, não podendo ser concomitante e nem posterior à realização da obra ou atividade. A Resolução CONAMA n° 01 de 1986 menciona que deverá ser feito um Estudo de Impacto.

A Constituição Federal de 1988, por sua vez, utilizou-se do termo “prévio”, deixando claro o momento em que tal estudo deverá ser realizado. O segundo destaque trazido pelo professor Paulo Affonso é que o EPIA sempre deverá ser exigido, sem qualquer exceção⁴⁶. Por fim, o Estudo de Impacto Ambiental deve ser de conhecimento de todos, respeitando o princípio da informação e da publicidade⁴⁷.

O Estudo de Impacto Ambiental vem colocar em prática a aplicação dos princípios da prevenção e precaução, auxiliando nas tomadas de decisões que podem pôr em risco o meio ambiente. Infelizmente, esse estudo não vem sendo levado a sério pelas autoridades estatais e muito menos pela maioria das indústrias potencialmente poluidoras.

Ainda, em 2000 foi editada a Lei n° 9.985, que versa sobre as Unidades de — Conservação. Entende-se por Unidade de Conservação o “espaço territorial e seus recursos ambientais, incluindo as águas jurisdicionais, com características naturais relevantes, legalmente instituídos pelo Poder Público, com objetivos de conservação

⁴⁴ Art. 1º da Resolução CONAMA 01/86.

⁴⁵ MACHADO, Paulo Affonso Leme. **Direito Ambiental Brasileiro**. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 133.

⁴⁶ Sobre esse caso, o próprio autor exemplifica com uma Ação Direita de Constitucionalidade do Estado de Santa Catarina, o qual editou sua Constituição Estadual dispensando o EPIA nos casos da economia de florestamento ou reflorestamento. MACHADO, *Ibid.*, p. 134.

⁴⁷ MACHADO, *Ibid.*, p. 135.

e limites definidos, sob regime especial de administração, ao qual se aplicam garantias adequadas de proteção”⁴⁸.

Segundo essa Lei, as Unidades, de Conservação dividem-se em Unidade de Proteção Integral e Unidades de Uso Sustentável. A primeira tem como objetivo, a preservação da natureza, sendo admitido apenas o uso indireto dos seus recursos naturais. Dentro desse conceito encontram-se as Estações Ecológicas, a Reserva Biológica, o Parque Nacional, o Monumento Natural e o Refúgio da vida Silvestre.

Já nas Unidades de Uso Sustentável, o principal objetivo é compatibilizar a conservação da natureza com o uso sustentável de parcela dos seus recursos naturais⁴⁹. Elas podem ser divididas em Áreas de Proteção Ambiental, Área de Relevante Interesse Ecológico, Floresta Nacional, Reserva Extrativista, Reserva de Fauna, Reserva de Desenvolvimento Sustentável e Reserva Particular de Patrimônio Natural.

A Lei das Unidades de Conservação veio a regulamentar tanto os incisos I e II como o inciso III, todos do artigo 225, § 1º da Constituição Federal.

José Afonso da Silva⁵⁰ traz ainda alguns espaços protegidos que não foram incluídos no Sistema Nacional de Unidades de Conservação. São eles: os Jardins Botânicos os Hortos Florestais, os Jardins Zoológicos, as Reservas Ecológicas e as Reservas da Biosfera. Segundo o autor as áreas protegidas criadas antes da Lei nº 9.985 de 2000, mas que não pertencem às categorias previstas na mesma, “serão reavaliadas pelo IBAMA, com o objetivo de ajustar e definir sua nova destinação em conformidade com a referida lei, levando em consideração a categoria e a função para as quais foram criadas”.

Ainda relativo aos espaços a serem protegidos, em 2006 entrou em vigor a Lei nº 11.284, relativa à gestão de florestas públicas para a produção sustentável. Esta lei tem como objetivo principal o controle do desmatamento nas florestas brasileiras, principalmente o desmatamento da Floresta Amazônica. Para tal, cria mecanismos de gestão e concessão de partes da floresta, responsabilizando as concessionárias por eventuais danos causados em sua área.

⁴⁸ Art. 2º, inciso I, da Lei nº 9.985 de 2000.

⁴⁹ Art. 2º, inciso II da Lei nº 9.985 de 2000.

⁵⁰ SILVA, José Afonso. **Direito Ambiental Constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 258-262.

1.2.1 Licenciamento ambiental no Brasil

A partir de 1975, o Segundo Plano Nacional de Desenvolvimento - PND, em seu capítulo sobre o desenvolvimento urbano, controle da poluição e preservação do meio ambiente, definiu uma prioridade para o controle da poluição industrial, através da adoção de normas antipoluição e de uma política de localização industrial nas regiões densamente urbanizadas. Essa abordagem estratégica foi consolidada pelos decretos nº 1.413, de 14/08/75, e nº. 76.389, de 03/10/75, que definem as medidas de prevenção e controle da poluição industrial.

A legislação autoriza a criação de sistemas de licenciamento nos estados e municípios para a instalação e funcionamento das atividades industriais potencialmente poluidoras. As penalidades pela não observação das normas estabelecidas incluem as restrições de incentivos fiscais e de financiamentos governamentais, e até mesmo a suspensão das atividades industriais.

Uma nova fase inicia-se em 1981, com a Lei da Política Nacional de Meio Ambiente e com sua regulamentação em junho de 1983 (Lei n. 6.938, de 31/08/81, e Decreto n. 88.351/83). Um de seus objetivos é a compatibilização do desenvolvimento econômico social com a preservação da qualidade do meio ambiente e do equilíbrio ecológico. Dentre as principais inovações desta lei, duas se destacam em nível institucional:

- a criação do Conselho Nacional do Meio Ambiente (CONAMA), diretamente vinculado ao Presidente da República e encarregado das formulações políticas ambientais;

- a criação do Sistema Nacional de Meio Ambiente (SISNAMA), tendo por instância superior o CONAMA. O SISNAMA inclui o conjunto das instituições governamentais que se ocupam da proteção e da gestão da qualidade ambiental em nível federal, estadual e municipal, e também os órgãos da administração pública federal, cujas atividades afetem diretamente o meio ambiente.

São considerados instrumentos da “Política Nacional de Meio Ambiente”, entre outros:

- o estabelecimento de padrões de qualidade ambiental;
- o zoneamento ambiental;
- a avaliação de impactos ambientais;
- o licenciamento e a revisão de atividades, efetiva ou potencialmente, poluidoras;

A Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, que dispõe sobre as diretrizes da Política Nacional de Meio Ambiente, introduziu o conceito de licenciamento ambiental entre os instrumentos da política brasileira no setor.

O artigo 1º, inciso I, da Resolução CONAMA nº 237, de 19 de dezembro de 1997, traz o seguinte conceito de licenciamento ambiental:

Procedimento administrativo pelo qual o órgão ambiental competente licencia a localização, instalação, ampliação e a operação de empreendimentos e atividades utilizadoras de recursos ambientais, consideradas efetiva ou potencialmente poluidoras; ou aquelas que, sob qualquer forma, possam causar degradação ambiental, considerando as disposições legais e regulamentares e as normas técnicas aplicáveis ao caso.

O artigo 1º, inciso II, da aludida Resolução, define licença ambiental como:

Ato administrativo pelo qual o órgão ambiental competente, estabelece as condições, restrições e medidas de controle ambiental que deverão ser obedecidas pelo empreendedor pessoa física ou jurídica, para localizar, instalar, ampliar e operar /empreendimentos ou atividades utilizadoras dos recursos ambientais consideradas efetiva ou potencialmente poluidoras ou aquelas que, sob qualquer forma, possam causar degradação ambiental.

A exigência de licenciamento tem amparo na Constituição Federal e está regulada pela legislação ordinária.

A previsão do licenciamento na legislação surgiu com a edição da Lei n° 6.938, de 31 de agosto de 1981, que em seu artigo 10 estabelece:

A construção, instalação, ampliação e funcionamento de estabelecimentos e atividades utilizadoras de recursos ambientais, considerados efetiva ou potencialmente poluidores, bem como os capazes, sob qualquer forma, de causar degradação ambiental, dependerão de prévio licenciamento por órgão estadual competente, integrante do SISNAMA, sem prejuízo de outras licenças exigíveis.

A licença ambiental é, portanto, uma autorização, emitida pelo órgão público competente, concedida ao empreendedor para que exerça o seu direito à livre iniciativa, desde que atendidas as precauções requeridas, a fim de resguardar o direito coletivo ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Coube ao CONAMA o estabelecimento de normas e critérios para o licenciamento e também ao controle e manutenção da qualidade do meio ambiente com vistas ao uso racional dos recursos ambientais, principalmente os hídricos. Convém ressaltar que junto de representantes dos governos dos estados e de associações ambientalistas, integrariam também o CONAMA, entre outros, os presidentes das Confederações Nacionais da Indústria e das Confederações Nacionais de Trabalhadores das Indústrias.

Em 1985 criou-se o Ministério de Desenvolvimento Urbano e Meio Ambiente, que veio a assumir a definição das políticas e a coordenação das atividades governamentais na área ambiental.

Uma das mais importantes abordagens estratégicas adotadas é a responsabilização do Estado em relação às suas próprias ações, ao se exigir que as atividades públicas e privadas sejam exercidas conforme os princípios da legislação ambiental. Também é introduzida a responsabilização criminal para as degradações ambientais, cujos procedimentos são definidos e regulamentados pela Lei 7.347, de

03/06/85. A participação pública nas decisões da política ambiental é contemplada através de representação no CONAMA e conselhos estaduais, e também no processo de licenciamento de atividades. Em especial a regulamentação da AIA (Resolução CONAMA 001/86) prevê a possibilidade de convocação de audiências públicas para a discussão de projetos.

Para cada etapa do processo de licenciamento ambiental, é necessária a licença adequada: no planejamento de um empreendimento ou de uma atividade, a licença prévia³ (LP); na construção da obra, a licença de instalação (LI) e, na operação ou funcionamento, a licença de operação (LO).

1.2.1.1 Licença prévia — LP

A LP funciona como chancela do órgão ambiental ao início do planejamento do empreendimento. Os artigos 4º a 6º da Resolução CONAMA nº 06, de 16 de setembro de 1987, determinam que a licença prévia deve ser requerida ainda na fase de avaliação da viabilidade do empreendimento.

É a LP que aprova a localização e a concepção e atesta a viabilidade ambiental do empreendimento ou atividade. Qualquer planejamento realizado antes da licença prévia é suscetível de alteração.

A licença prévia possui extrema importância no atendimento ao princípio da precaução (inciso IV do artigo 225 da Constituição Federal), pois é nessa fase que:

- são levantados os impactos ambientais e sociais prováveis do empreendimento;
- são avaliados tais impactos, no que tange à magnitude e abrangência;
- são formuladas medidas que, uma vez implementadas, serão capazes de eliminar ou atenuar impactos;

- são ouvidos os órgãos ambientais das esferas competentes;
- são ouvidos órgãos e entidades setoriais, em cuja área de atuação se situa o empreendimento;
- são discutidos com a comunidade (caso haja audiência pública) os impactos ambientais e respectivas medidas mitigadoras e
- é tomada a decisão a respeito da viabilidade ambiental do empreendimento, levando em conta a sua localização e seus prováveis impactos, em confronto com as medidas mitigadoras dos impactos ambientais e sociais.

O prazo de validade da Licença Prévia deverá ser, no mínimo, igual ao estabelecido pelo cronograma de elaboração dos planos, programas e projetos relativos ao empreendimento ou atividade, ou seja, ao tempo necessário para a realização do planejamento, não podendo ser superior a cinco anos, conforme preceitua o artigo 18, inciso 1, da Resolução CONAMA nº237, de 1 997.

1.2.1.2 Licença de Instalação — LI

Segundo o artigo 8º, inciso II, da Resolução CONAMA nº 237, de 1997, a LI autoriza a instalação do empreendimento ou atividade, com a concomitante aprovação dos detalhamentos e cronogramas de implementação dos planos e programas de controle ambiental, vale dizer, dá validade à estratégia proposta para o trato das questões ambientais durante a fase de construção.

Ao conceder a licença de instalação, o órgão gestor de meio ambiente terá:

- autorizado o empreendedor a iniciar as obras;
- concordado com as especificações constantes dos planos, programas e projetos ambientais, seus detalhamentos e respectivos cronogramas de implementação;
- estabelecido medidas de controle ambiental, com vistas a garantir que a fase de implantação do empreendimento obedecerá aos padrões de qualidade ambiental estabelecidos em lei ou regulamentos;
- fixado as condicionantes da licença (medidas mitigadoras);

- determinado que, se as condicionantes não forem cumpridas na forma estabelecida, a licença poderá ser suspensa ou cancelada (inciso I do artigo 19 da Resolução CONAMA nº 237, de 1 997).

O prazo de validade da Licença de Instalação será, no mínimo, igual ao estabelecido pelo cronograma de instalação do empreendimento ou atividade, não podendo ser superior a seis anos, de acordo com o artigo 18, inciso II, da Resolução CONAMA nº 237, de 1997.

1.2.1.3 Licença de operação — LO

A LO autoriza o interessado a iniciar a operação do empreendimento. Tem por finalidade aprovar a forma proposta de convívio do empreendimento com o meio ambiente, durante um tempo finito, equivalente aos seus primeiros anos de operação.

O prazo de validade da Licença de Operação (LO) deverá considerar os planos de controle ambiental e será de, no mínimo, quatro anos e, no máximo, dez anos, conforme artigo 18, inciso II, da Resolução CONAMA nº 237, de 1997.

O ideal é que o prazo termine quando terminarem os programas de controle ambiental, o que possibilitará uma melhor avaliação de seus resultados, bem como a consideração desses resultados no mérito da renovação da licença.

De acordo com o artigo 8º, inciso III, da Resolução CONAMA nº 237, de 1 997, a licença de operação possui três características básicas:

1. é concedida após a verificação, pelo órgão ambiental, do efetivo cumprimento das condicionantes estabelecidas nas licenças anteriores (prévia e de instalação);

2. contém as medidas de controle ambiental (padrões ambientais) que servirão de limite para o funcionamento do empreendimento ou atividade; e

3. especifica as condicionantes determinadas para a operação do empreendimento, cujo cumprimento é obrigatório sob pena de suspensão ou cancelamento da operação.

Em 11/12/1997 o CONAMA aprovou a Resolução no. 237/97 determinando profundas modificações para o licenciamento ambiental. Basicamente passa a existir uma maior flexibilidade no processo de licenciamento ambiental.

Os principais pontos da nova resolução são os seguintes:

- O Estudo de Impacto Ambiental (EIA) pode ser feito por empregados do empreendedor ou por profissionais contratados diretamente por ele.

- O responsável pelo empreendimento potencialmente poluidor passa a ter o direito de participar na definição das exigências para licenciamento. A normatização anterior definia o órgão licenciador como responsável pelo estabelecimento dos termos de referência e demais documentos necessários para o licenciamento. Na nova Resolução, a definição dos documentos, projetos e estudos ambientais, necessários ao início do processo de licenciamento, deverá ser feita com a participação do empreendedor.

- Estabeleceu-se, de um modo geral, a municipalização dos processos licenciatórios.

A nova Resolução transfere para municípios a maioria das atividades licenciadoras antes a cargo dos órgãos ambientais estaduais. Estes terão responsabilidade licenciatória apenas nos seguintes casos:

1. Empreendimentos localizados ou desenvolvidos em mais de um Município ou em unidades de conservação de domínio estadual ou do Distrito Federal;

2. Empreendimentos localizados ou desenvolvidos nas florestas e demais formas de vegetação natural de preservação permanente relacionadas no artigo 2º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, e em todas as que assim forem consideradas por normas federais, estaduais ou municipais.

3. Empreendimentos cujos impactos ambientais diretos ultrapassem os limites territoriais de um ou mais Municípios.

1.2.2 O papel do IBAMA

A Lei 7.804, de 18 de julho de 1989, que altera a Lei 6.938, de 31/08/81, coloca nova redação ao artigo 10 citado anteriormente, onde se dispõe a integração do órgão estadual competente tanto ao SISNAMA como ao IBAMA (Instituto Brasileiro de Meio Ambiente e Recursos Naturais Renováveis), em substituição à SEMA. O § 4º do mesmo artigo coloca que o licenciamento de atividades e obras com significativo impacto ambiental, de âmbito nacional ou regional, compete ao IBAMA. Ressalta-se que somente em 06 de Junho de 1990 com o Decreto 99.274 regulamentou-se a operacionalização do licenciamento ambiental. O Artigo 17 do decreto dispõe que: a construção, instalação, ampliação e funcionamento de estabelecimento de atividades utilizadoras de recursos ambientais, consideradas efetiva ou potencialmente poluidoras, bem assim os empreendimentos capazes, sob qualquer forma, de causar degradação ambiental, dependerão de prévio licenciamento do órgão estadual competente integrante do SISNAMA, sem prejuízo de outras licenças legalmente exigíveis. De acordo com o Artigo 18, o órgão estadual do meio ambiente e o IBAMA, este em caráter supletivo, sem prejuízo das atividades pecuniárias cabíveis, determinarão, sempre que necessário, a redução das atividades geradoras de poluição para manter as emissões gasosas ou efluentes líquidos e os resíduos sólidos nas condições e limites estipulados no licenciamento concedido.

1.2.3 Iniciativas Preservacionistas no Setor Privado

Alguns setores da economia privada demonstram interesse em alcançar o desenvolvimento sustentável, pretendem atingir um maior crescimento econômico concomitante com a preservação ambiental, inclusive incentivando o investimento nesse setor, lançando títulos de capitalização para serem comercializados para a população, nesse sentido a notícia veiculada na Gazeta Mercantil, no dia 18/07/2008, p. 4:

1.2.3.1 Capitalização verde

Em três meses, desde seu lançamento, o Pé Quente Bradesco Amazonas Sustentável, da Bradesco Capitalização, totalizou 150 mil títulos comercializados, demonstrando o forte interesse dos brasileiros pela causa da preservação da Amazônia, informa a instituição. O produto é resultado de parceria entre a Bradesco Capitalização com a Fundação Amazonas Sustentável e reverte parte da receita aos programas de conservação ambiental e desenvolvimento sustentável, como parte das ações do Banco do Planeta, do grupo Bradesco. Site sustentável. O Banco Itaú ficou em primeiro lugar no ranking de Melhor Website de Sustentabilidade, elaborado pela consultoria Management & Excellence América Latina (M&E). O banco obteve um índice de 99,36% de atendimento aos critérios analisados (Gazeta Mercantil/Finanças & Mercados - Pág. 4)

Os outros Estados-Partes do Mercosul também mostram preocupação com o meio ambiente, e tem iniciativas nesse sentido, esse fato é demonstrado nos próximos itens.

1.3 Direito Ambiental no Uruguai

Nos últimos anos, este país vem despertando para a questão ambiental, principalmente pela grande incidência de erosão dos solos e da contaminação das águas, em especial a do Rio da Prata.

A Constituição da República Oriental do Uruguai⁵¹, sancionada em 02 de fevereiro de 1967, modificada através de plebiscitos em 26 de novembro de 1989, em

⁵¹ **CONSTITUCIÓN DE 1967 DE LA REPUBLICA ORIENTAL DEL URUGUAY**. Actualizada (1997). 3. ed. Fundação de Cultura Universitária, 1998.

27 de novembro de 1994 e em 08 de dezembro de 1996, através do seu artigo 47, introduziu e elevou ao nível constitucional o conceito de Meio Ambiente, determinando a responsabilidade do Poder Público e da coletividade na preservação e defesa geral do meio ambiente, ao dispor:

Artigo 47.

A proteção do meio ambiente é de interesse geral. As pessoas deverão abster-se de qualquer ato de depredação, destruição ou contaminação grave ao meio ambiente. A lei regulamentará esta disposição e poderá prever sanções para os transgressores.

A água é um recurso natural essencial para a vida. O acesso à água potável e o acesso ao saneamento, constituem direitos humanos fundamentais.

1) A política nacional de águas e saneamento estará baseada:

- a) no ordenamento do território, conservação e proteção do Meio Ambiente e a restauração da natureza;
- b) na gestão sustentável, solidária com as gerações futuras, dos recursos hídricos e a preservação do ciclo hidrológico que constituem assuntos de interesse geral, Os usuários e a sociedade civil participarão em todas as instâncias de planejamento, gestão e controle de recursos hídricos; estabelecendo-se as bacias hidrográficas como unidades básicas;
- c) o estabelecimento de prioridades para o uso da água por regiões, bacias ou partes delas, sendo a primeira prioridade o abastecimento de água potável para a população;
- d) o princípio pelo qual a prestação do serviço de água potável e saneamento deverão ser cumpridos antepondo-se as razões de ordem social às de ordem econômica.

Toda autorização, concessão ou permissão que de qualquer maneira fixa as disposições anteriores deverá ser tornada sem efeito.

2) As águas superficiais, assim como as subterrâneas, com exceção das pluviais, integradas no ciclo hidrológico, constituem um recurso unitário, subordinado ao interesse geral, que faz parte do domínio público estatal, como domínio público hidráulico.

3) O serviço público de saneamento e o serviço público de abastecimento de água para o consumo humano serão prestados exclusiva e diretamente por pessoas jurídicas estatais.

4) A lei, por três quintos de votos do total de componentes de cada Câmara, deverá autorizar o fornecimento de água para outro país, quando este se encontre desabastecido e por motivos de solidariedade.

Além desse, vários outros dispositivos constitucionais respaldam a garantia constitucional do meio ambiente, como no caso do art. 7º, que dispõe sobre o direito à vida; ou do art. 72 que, além dos direitos e garantias individuais enumerados naquela Constituição, também assegura outros direitos inerentes à personalidade humana, também do art. 32 quando estabelece a função social da propriedade.

1.4 A Política Ambiental do Uruguai

A República Oriental do Uruguai nunca teve grandes preocupações com a questão ecológica. Fator esse que, segundo o Relatório do Ministério de Vivienda, ocorre porque o país não apresenta grande desenvolvimento industrial, não é uma super população e não teve um processo de colonização semelhante aos outros países latino-americanos. Cabe salientar, que dos dezesseis milhões de hectares produtivos, quatorze são destinados à pecuária, que ocupa uma área de pastagem naturais⁵².

Sob o ponto de vista institucional, o primeiro organismo oficial é o Instituto Nacional para la Preservación del Medio Ambiente (INPMA), criado pela Lei n° 14.053, de 30 de dezembro de 1971. Este Instituto estava vinculado ao Ministério da Educação e Cultura até junho de 1990, data em que foi criado o Ministério de Vivienda, Ordenamiento Territorial Y Medio Ambiente, que absorveu todas as funções⁵³.

Compete para a Dirección Nacional del Medio Ambiente (DINAMA), que integra o Ministério de Vivienda, a formulação, execução, supervisão e avaliação dos projetos nacionais de proteção ao meio ambiente como também a implementação da política nacional do meio ambiente.

ZÓBOLI faz uma síntese da evolução política da questão ambiental no Uruguai. Segundo o autor, foram criados os seguintes órgãos e leis: o Ministério de Meio Ambiente, em maio de 1990; o Fundo Nacional de Meio Ambiente, em 1990; a Lei de Avaliação de Impacto Ambiental, em janeiro de 1994; a aprovação por Lei do Protocolo de Montreal, em novembro de 1990; a aprovação do Convênio de Brasília em outubro de 1991; a aprovação do Convênio sobre a Diversidade Biológica, em ago-

⁵² FERREIRA, Natália de Mello Araújo. **MERCOSUL: meio ambiente e desenvolvimento: uma integração a se realizar**. 1993. Dissertação (Curso de Pós-graduação em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, Florianópolis. p. 186.

⁵³ FERREIRA, Natália de Mello Araújo. **MERCOSUL: meio ambiente e desenvolvimento: uma integração a se realizar**. p. 189.

to de 1993; a criação por via administrativa de um Registro de Substâncias Tóxicas e Perigosas em junho de 1994⁵⁴.

A legislação ambiental do Uruguai vem evoluindo de forma significativa, entre outras leis, destaca-se o Código de Águas, de 1979, a incorporação ao Código Processual da Teoria dos Interesses Difusos (art. 42, em 1989), a criação do Ministério do Meio Ambiente (Lei N° 16.112, de 30/05/90); subscrição da Convenção da Biodiversidade, aprovada pela Lei N. 16.408, de 1993; a avaliação de impacto ambiental é exigida pela Lei N. 16.466/94 – Ley de Evaluación Del Impacto Ambiental – que subordina a execução de atividades enumeradas em seu artigo 6º, à obtenção de uma licença prévia que será concedida após a realização do estudo de impacto ambiental. Esta lei foi regulamentada pelo Decreto n. 435/94 – Regulamento de Evaluación Del Impacto Ambiental; Aprovação da Lei N° 16.588/97, conhecida como a Lei da Irrigação, por meio da qual se institui a gestão tríplice de recursos hídricos, envolvendo os Ministérios do Meio Ambiente, Transportes e Obras Públicas (que mantém um órgão especial, denominado Direção de Hidrografia) e, Agricultura (que tem uma área denominada RENARE – Recursos Naturales Renovables); Aprovação, em 1998, do Protocolo Ambiental do MERCOSUL; Aprovação da Lei N. 17.234, de fevereiro de 2000, que criou um sistema de áreas protegidas e outorgou ao Ministério do Meio Ambiente a polícia ambiental, criou unidades em cada zona do País, envolvendo na sua implementação cooperativas, cidadãos e o apoio técnico da Universidade.

Destaca-se especialmente a aprovação da Lei N° 17.283, de fevereiro de 2001 que estabelece a Lei Geral de Preservação do Meio Ambiente, que, obedecendo o disposto no artigo 47 da Constituição da República, explicita a política nacional do meio ambiente do Uruguai. Também ocorreram outras iniciativas elogiáveis como a criação do PROBIDES – órgão tripartido do estudo da biodiversidade, integrado pelo Ministério do Meio Ambiente e a Universidade (que o preside), além da fundação, em 1995, do Grupo de Montevideu das Universidades do MERCOSUL, que possui uma área ambiental, com intercâmbio de docentes, acadêmicos, convênios, pesquisas, etc. e uma área específica sobre águas.

A legislação do Uruguai enumera de forma taxativa todos os projetos que deverão ser submetidos à avaliação de impacto ambiental.

⁵⁴ ZÓBOLI, Juan Gabito. Política nacional de meio ambiente no Uruguai. In.: **DEBATES. Políticas ambientais no MERCOSUL e as experiências da integração européia**. São Paulo: Fundação Konrad-Adenauer-Stiftung, 1995. p. 41.

1.5 Direito Ambiental no Paraguai

A Constituição Nacional do Paraguai⁵⁵, de 1992, na Parte I, Título II, Capítulo I, Sección Segunda, trata do Ambiente, do direito a um ambiente saudável e estatui no art. 7:

SECCION SEGUNDA DEL AMBIENTE

Del derecho a un ambiente saludable

Artículo 7. Toda persona tiene derecho a habitar en un ambiente saludable y ecológicamente equilibrado.

Constituyen objetivos prioritarios de interes social la preservación, la conservación, la recomposición y el mejoramiento del ambiente, asi como su conciliación con el desarrollo humano integral. Estos propósitos orientarán la legislación y la política gubernamental.

A Constituição paraguaia também dispõe sobre a proteção ambiental, quando determina no seu art. 8º:

De la protección ambiental

Artículo 8. Las actividades susceptibles de producir alteración ambiental serán reguladas por la ley. Asimismo, esta podrá restringir o prohibir aquellas que califique peligrosas.

Se prohíbe la fabricación, el montaje, la importación, la comercialización, la posesión o el uso de armas nucleares, químicas y biológicas, asi como la introducción al país de residuos tóxicos. La ley podrá extender esta prohibición a otros elementos peligrosos; asimismo, regulará el tráfico de recursos genéticos y de su tecnología, precautelando los intereses nacionales.

El delito ecológico será definido y sancionado por la ley. Todo daño al ambiente importará la obligación de recomponer e indemnizar.

⁵⁵ **CONSTITUIÇÃO NACIONAL DO PARAGUAI, 1992.** In http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/intenacional3.htm. www.senado.gov.py/constitucion_nacional.php. Acesso e impressão em 2004.

Analisando a matéria, Roberto Ruiz Diaz Labrano⁵⁶ afirma que a Constituição Paraguuaia contempla não só um direito, mas também uma obrigação constitucional tanto para o Estado e instituições estatais, quanto para todos os habitantes da República.

E conclui o Mestre Paraguai: “Seria inconstitucional, por conseguinte, toda a lei genericamente entendida que ampare, por exemplo, um projeto industrial que não observe as medidas de caráter ambiental”⁵⁷.

Ainda, encontram-se na Constituição paraguaia, artigos que tratam da questão ambiental de forma indireta, como também ocorre na Carta magna do Brasil. Como é o caso do artigo 6º, artigo 37, artigo 46, artigo 114, artigo 115 e artigo 266.

1.6 A Política Ambiental do Paraguai

Segundo Souza⁵⁸, no caso do Paraguai, aparece outra vez a falta de efetividade das normas ambientais como o grande desafio dos países do MERCOSUL.

O Estado possui uma significativa estrutura de leis, que possibilita a proteção ambiental, mas tais leis não são cumpridas, geralmente foram criadas tendo em vista exigências de organismos internacionais, porém não foram assumidas pelos formuladores e executores de políticas públicas e não são conhecidas pela maior parte da população.

No que tange a política ambiental, o diagnóstico apresentado pelo Paraguai no Informe Nacional a la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente

⁵⁶ LABRANO, Roberto Ruiz Diaz. La Defenza y Preservacion del Médio Ambiente en el ordenamiento jurídico del Paraguay, in **Mercosur y Médio Ambiente**. Buenos Aires: Ediciones Ciudad Argentina, 1996. p. 116 – 117.

⁵⁷ Ibid., p. 117.

⁵⁸ SOUZA, Paulo Roberto Pereira de. **Harmonização de Leis Ambientais nos dez anos do Mercosul**. 2001. p. 02.

y Desarrollo, de 1992, constata que o meio ambiente está afetado por um processo de deterioração contínuo que causa alterações consideráveis nos ecossistemas⁵⁹.

O modelo de desenvolvimento implementado no Paraguai, a exemplo de outros países latino-americanos, num primeiro momento pode ter significado crescimento econômico, porém não foi suficiente para incentivar a distribuição de renda com melhorias sociais. Pelo contrário, agravou os problemas sociais e acarretou sérios danos ao meio ambiente, conforme o Informe Nacional do Paraguai para a Conferência Rio-92⁶⁰.

De acordo com o Relatório paraguaio para a Conferência Rio-92, a Subsecretaria de Estado dos Recursos Naturais e do Meio Ambiente (SSERNMA), vinculada ao Ministério da Agricultura e Pecuária, lançou as propostas e estratégias para a efetivação de uma política ambiental. Essas propostas são as únicas ações concretas das instituições governamentais do Paraguai sobre proteção ambiental, são elas, no âmbito político, compatibilizar permanentemente o desenvolvimento socioeconômico com a preservação da qualidade ambiental e o equilíbrio ecológico; na esfera jurídica, a criação e implementação no marco geral e na área dos recursos naturais renováveis e no ambiente, sua regulamentação e sua permanente atualização; e no campo institucional, o fortalecimento das estruturas ligadas a elaborar e executar as políticas ambientais no conjunto das estruturas do Estado⁶¹.

O Paraguai não instituiu, em sua Constituição, a obrigatoriedade da realização de avaliação de impacto ambiental, pois no artigo 8º apenas determina que a lei regulará as atividades suscetíveis de produzir alteração ambiental.

Assim a avaliação de impacto ambiental no Paraguai é determinada pela Lei n. 294/93 – Ley de Evaluación de Impacto Ambiental – que torna tal avaliação obrigatória para projetos, obras ou atividades públicas ou privadas, relacionadas “numerus clausus” nos artigos 1º e 7º da lei em questão.

⁵⁹ PARAGUAY: Infor PARAGUAY: **Informe Nacional a la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo**. Ministerio de Agricultura y Ganadera Subsecretaria de Estado de Recursos Naturales y Media Ambiente, Assunción, 1992. p. 66.

⁶⁰ Ibid., p. 07.

⁶¹ PARAGUAY: Infor PARAGUAY: **Informe Nacional a la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo**. p. 78.

Carlos Fernández Gadea e Antonio Fretes⁶² evidenciam, ao analisar a legislação paraguaia, que:

É importante assinalar que a avaliação de impacto ambiental se exigirá para todos os projetos de obras ou atividades públicas ou privadas, algumas das quais mencionaremos, como os assentamentos humanos, as colonizações e as urbanizações, seus planos diretores e reguladores, a exploração agrícola, pecuária, florestal e granjeira, os complexos e unidades industriais de qualquer tipo, a extração de minerais sólidos, na superfície ou subterrâneos e seus procedimentos, assim como de combustíveis fósseis, construção e operação de condutos de água, petróleo, gás, minerais, resíduos líquidos e efluentes industriais em geral, obras hidroelétricas em geral, obras viárias em geral e outros.

A lei paraguaia determina que, completada a avaliação de impacto ambiental, a autoridade administrativa deverá expedir uma Declaração de Impacto Ambiental, aprovando ou rejeitando o Projeto (art. 10), que será documento imprescindível para o início ou continuação da obra ou atividade. Essa declaração será pré-requisito para obtenção de financiamento ou garantias, da autorização de outros organismos públicos e de subsídios ou isenções tributárias.

Souza⁶³ diz que, em recente evento, no Paraguai, ouviu manifestações de autoridades daquele País, no sentido de que as regras de avaliação de impacto ambiental não seriam cumpridas e que não haveria vontade política efetiva das autoridades de fazer cumprir tal legislação. Que o País não leva a sério a legislação ambiental, inclusive facilitando a instalação de indústrias poluentes para criar um diferencial de vantagem na competição com os outros países do MERCOSUL.

1.7 Direito Ambiental na Argentina

Dos países signatários do Tratado de Assunção, apenas a Argentina não possui uma lei de âmbito geral, válida para todo o seu território. A Constituição Ar-

⁶² GADEA, Carlos Fernández; FRETES, Antonio. **Legislación Agrária Y Ambiental**. Tomo II. Assunção, Paraguai: Intercontinental Editora, 1999. p. 655.

⁶³ SOUZA, op. cit., p. 05

gentina de 1994 não prevê a avaliação de impacto ambiental, entretanto estabelece, em seu artigo 41 que:

Art. 41. [PRESERVACIÓN DEL MEDIO AMBIENTE] – Todos los habitantes gozan del derecho a un ambiente sano, equilibrado, apto para el desarrollo humano y para que las actividades productivas satisfagan las necesidades presentes sin comprometer las de las generaciones futuras; y tienen el deber de preservarlo. El daño ambiental generará prioritariamente la obligación de recomponer, según lo establezca la ley.

Las autoridades proveerán a la protección de este derecho, a la utilización racional de los recursos naturales, a la preservación del patrimonio natural y cultural y de la diversidad biológica, y a la información y educación ambientales.

Corresponde a la Nación dictar las normas que contengan los presupuestos mínimos de protección, y a las provincias, las necesarias para complementarlas, sin que aquéllas alteren las jurisdicciones locales.

Se prohíbe el ingreso al territorio nacional de residuos actual o potencialmente peligrosos, y de los radiactivos.

Segundo SABSAY e ONAINDIA, o tratamento dado ao tema meio ambiente em nível constitucional demonstra que "(...) a incorporação da dimensão ambiental na nossa Constituição Nacional corresponde a uma realidade que hoje em dia é cada vez maior, o número de leis fundamentais que fazem parte da legislação de todos os países do mundo sem distinção"⁶⁴. Os autores destacam que as novas Constituições, da maior parte das Províncias, promulgadas desde 1986, abordam a questão ambiental.

1.8 A Política Ambiental da Argentina

Aproximadamente 90% do território argentino correspondem a ecossistemas naturais, com diversos e distintos níveis de degradação ambiental, tais como a pe-

⁶⁴ SABSAY, Daniel A.; ONAINDIA, José M. **La Constitución de los Argentinos, análisis y comentario de su texto luego de la reforma de 1994.** p. 147.

cuária extensiva nas pastagens naturais, à atividade florestal acompanhada de pecuária, a atividade agropecuária e a atividade exclusivamente agrícola⁶⁵.

O primeiro órgão ambiental argentino vinculado à presidência da República, denominado La Subsecretaria de Política Ambiental, criado em 1985, tinha o objetivo de opinar no assessoramento ao Primeiro Ministro sobre o projeto e atualização permanente da política do Poder Executivo Nacional em matéria de meio ambiente⁶⁶.

Após, entrou em vigor a Comisión Nacional de Política Ambiental (CONAPA), no ano de 1989, para assessorar o Poder Executivo em assuntos pertinentes ao meio ambiente e, também, coordenar a aplicação das políticas ambientais nos diversos setores da administração pública nacional⁶⁷.

A Secretaria de Estado de Recursos Naturais e Ambiente Humano (SERNAH) foi criada em 1973, com atuação no âmbito das províncias e com o intuito de trabalhar pela conscientização ambiental. A partir da década de oitenta, com a reformulação das Constituições das Províncias Argentinas, muitos preceitos ambientais foram consagrados.

No entanto, a situação institucional do meio ambiente na Argentina não estava consolidada conforme consta no relatório para a conferência Rio-92, o qual demonstra que o vizinho país não dispõe de uma política ambiental viável por não apresentar uma legislação uniforme para contemplar a proteção ambiental⁶⁸.

O problema maior é a falta de uma lei nacional em matéria ambiental, uma vez que os estados-provinciais têm poderes para legislar entre outras matérias, também sobre meio ambiente⁶⁹.

⁶⁵ REPÚBLICA Argentina. Presidencia de la Nación, Secretaria General Comisión Nacional de Política Ambiental. **Informe Nacional a la Conferencia sobre Medio Ambiente y Desarrollo de las Naciones Unidas**. Buenos Aires, jul. 1991. p. 01.

⁶⁶ Ibid., p. 20.

⁶⁷ MAINI, Mario N. Política nacional de meio ambiente na Argentina. In.: **DEBATES, Políticas ambientais no Mercosul e as experiências da integração européia**. São Paulo: Fundação Konrad-Adenauer – Stiftung, 1995. n. 08. p. 28.

⁶⁸ REPÚBLICA Argentina. Presidencia de la Nación, Secretaria General Comisión Nacional de Política Ambiental. **Informe Nacional a la Conferencia sobre Medio Ambiente y Desarrollo de las Naciones Unidas**. p. 21.

⁶⁹ SOUZA, Paulo Roberto Pereira de. O Direito e os Impactos Ambientais no MERCOSUL. In: PIMENTEL, Luiz Otávio (org.). **MERCOSUL no cenário internacional: direito e sociedade**. Curitiba: Juruá Editora, 1999. v. 2. p. 341.

Mesmo inexistindo uma lei geral, o sistema jurídico argentino determina a avaliação de impacto ambiental por instrumentos específicos:

- Lei N. 22.421/81 – Lei de Conservação da Fauna Silvestre;
- Lei N. 23.879/90 – Lei de Obras de barragens para fins de geração de energia;
- Lei N. 24.051/92, regulamentada pelo Decreto 831/93, que determina o EIA/RIA para o registro e operação de atividades de tratamento e disposição final de resíduos perigosos;
- Lei N. 24.228/93, que complementada pela Lei N. 24.585/95 – Acordo Federal Mineiro, que determina a necessidade de avaliação de impacto, para a prospecção, exploração, industrialização, armazenamento, transporte e comercialização de minerais;
- Lei N. 24.354/94, sobre Investimentos Públicos, que determina a realização de avaliação de impacto ambiental, para execução de planos, programas e obras de iniciativa do setor público, bem como de organizações privadas ou públicas que solicitem subsídios, avais ou recursos do Estado ou qualquer outro benefício que afete direta ou indiretamente o patrimônio público nacional.

Além das leis e decretos, também resoluções de agências governamentais exigem a avaliação de impacto ambiental para diversas atividades.

É importante referir que a Argentina, como Estado, teve origem nos acordos celebrados entre as províncias, para criá-lo. Desta forma, o artigo 121⁷⁰ da atual Constituição da Argentina, determina que: “As Províncias conservam todo o poder não delegado por esta Constituição ao Governo Federal, e o que expressamente tenham se reservado por pactos especiais ao tempo de sua incorporação”.

Na época, as Províncias não delegaram suas faculdades para tratar sobre matéria ambiental, por isso a Constituição Federal garantiu às Províncias competência para legislar sobre meio ambiente, assim, segundo Leila Devia⁷¹, em nível local a maioria das Constituições provinciais consagrou, anteriormente à Constituição Nacional, os direitos a um meio ambiente sadio, e corrobora essa informação citando as províncias de La Rioja (art. 66), San Juan (art.58), San Luis (art.47), Salta (arts.

⁷⁰ **CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA**. Buenos Aires: Zavalía, 1998.

⁷⁰ DEVIA, Leila. Legislação Ambiental de la República Argentina. In.: **Mercosur y Médio Ambiente**. Buenos Aires: Ediciones Ciudad Argentina, 1996. p. 88.

30 e 78), Santiago Del Estero (arts. 30 e 58), Rio Negro (arts. 84 e 85) e Córdoba (art. 66). As províncias de Buenos Aires (art.28) e da Tierra Del Fuego (art.55) também legislaram sobre avaliação de impacto ambiental através de suas Constituições provinciais.

No dizer de Souza⁷² existe um outro problema que dificulta uma tutela efetiva do meio ambiente, na Argentina, que é a falta de uniformidade quanto à lei processual, pois segundo ele, não há uma lei nacional sobre direitos difusos, e que em apenas algumas províncias, como Santa Fé – Lei N. 10.000/87 – e, San Juan – Lei N. 6006 – instituíram legislação específica para a tutela de direitos difusos. E que, em nível federal, ou em outras províncias, apenas através da doutrina e jurisprudência.

Porém, embora não se pretenda discordar dessa informação, entende-se importante transcrever parte do art. 43 da Constituição Argentina⁷³ que autoriza o uso de Acción de Amparo, por qualquer pessoa física ou jurídica, para garantir direitos fundamentais reconhecidos pela Constituição, incluindo entre esses os direitos difusos e coletivos como a proteção ao ambiente, dispõe o referido artigo:

Art. 43. [ACCIÓN DE AMPARO] – Toda persona puede interponer acción expedita y rápida de amparo, siempre que no exista outro médio judicial más idóneo, contra todo acto u omisión de autoridades públicas o de particulares, que en forma actual o inminente lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, derechos y garantías reconocidos por esta Constitución, un tratado o una ley. En el caso, el juez podrá declarar la inconstitucionalidad de la norma en que se funde el acto u omisión lesiva.

Podrán interponer esta acción contra cualquier forma de discriminación y en lo relativo a los derechos que protegen al ambiente, a la competencia, al usuario y al consumidor, así como a los derechos de incidencia colectiva en general, el afectado, el defensor del pueblo y las asociaciones que propendan a esos fines, registradas conforme a la ley, la que determinará los requisitos y formas de su organización.

Através desta análise evidenciou-se que tanto a Argentina quanto os outros três Estados-Partes do MERCOSUL possuem, individual e internamente, um arcabouço de normas aptas para consolidar uma política ambiental eficiente e eficaz pa-

⁷² SOUZA, Paulo Roberto Pereira de. O Direito e os Impactos Ambientais no MERCOSUL. In: PIMENTEL, Luiz Otávio (org.). **MERCOSUL no cenário internacional: direito e sociedade**. p. 04.

⁷³ CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA. Buenos Aires: Zavalía, 1998.

ra alcançar o desenvolvimento sustentável sem descuidar do crescimento econômico também necessário no mundo globalizado.

A seguir, far-se-á uma breve incursão à realidade mercosulina com o intuito de identificar a existência de normas de Direito Ambiental no bloco econômico.

1.9 Direito Ambiental no MERCOSUL

O Mercado Comum do Sul – MERCOSUL nasceu com o tratado de Assunção de 26 de março de 1991, firmado pela República Argentina, a República Federativa do Brasil, a República do Paraguai e a República Oriental do Uruguai. As Repúblicas do Chile e da Bolívia são países associados ao bloco, mas somente os quatro primeiros são membros de pleno direito.

O Mercosul desde o seu surgimento tratou de matéria ambiental, como um tema de importância para seu processo de integração. O acordo parcial de cooperação e intercâmbio de bens em defesa e proteção do meio ambiente, firmado entre o Brasil e a Argentina em junho de 1992, é considerado como primeiro instrumento jurídico ambiental do Mercosul. Nele foi estabelecida, como um de seus objetivos, a utilização de meios completos para defesa e proteção do meio ambiente.

O preâmbulo do Tratado de Assunção afirma que os estados-membros entendem que o objetivo da Constituição de um mercado comum deve ser alcançado desde um mais eficaz aproveitamento dos recursos disponíveis e mediante a preservação do meio ambiente.

Para o alcance destes objetivos, serão utilizados como princípios norteadores a gradualidade, a flexibilidade e o equilíbrio.

Segundo Cunha⁷⁴, os princípios significam:

Gradualidade: não criar distorções econômicas graves, ir adaptando interesses econômicos com interesses sociais; flexibilidade: admitir retrocessos nos ritmos impostos por situações excepcionais; equilíbrio: impossibilidade de haver prejuízo para uma parte e benefício desmedido para outra.

⁷⁴ CUNHA, Eldis Camargo Neves da. O desenvolvimento sustentável como subsídio para pautas jurídicas ambientais comuns no Mercosul. In: PIMENTEL. Luiz Otávio (org.). **MERCOSUL no cenário internacional: direito e sociedade**. Curitiba: Juruá Editora, 1999. v.1.

No Tratado de Assunção, a base jurídica para serem adotadas normas ambientais está nos artigos 1º e 5º do tratado:

ARTICULO 1

Los Estados-Partes deciden constituir um Mercado Común, que debe estar conformado al 31 de diciembre de 1994, el que se denominará "Mercado Común del Sur (MERCOSUR).

Este Mercado Común implica:

- La libre circulación de bienes, servicios y factores productivos entre los países, a través, entre otros, de la eliminación de los derechos aduaneros y restricciones no arancelarias a la circulación de mercaderías y de cualquier otra medida equivalente;

- El establecimiento de um arancel externo común y la adopción de una política comercial común com relación a terceros Estados o agrupaciones de Estados y la coordinación de posiciones em foros económico comerciales regionales e internacionales;

- La coordinación de políticas macroeconómicas y sectoriales entre los Estados-Partes: de comercio exterior, agrícola, industrial, fiscal, monetaria, cambiaria y de capitales, de servicios, aduanera, de transportes y comunicaciones y otras eu se acuerden, a fin de asegurar condiciones adecuadas de competencia entre los Estados-Partes;

- El compromiso de los Estados-Partes de armonizar sus legislaciones em las áreas pertinentes, para lograr el fortalecimiento del proceso de integración.

ARTICULO 5

Durante el período de transición, los principales instrumentos para la constitución del Mercado Común serán:

- a) Um Programa de Liberación Comercial, que consistirá em rebajas arancelarias progresivas, lineales y automáticas, acompañadas de la eliminación de restricciones no arancelarias o medidas de efectos equivalentes, así como de otras restricciones al comercio entre los Estados-Partes,

- b) para llegar al 31 de diciembre de 1994 com arancel cero, sin restricciones no arancelarias sobre la totalidad del universo arancelario (Anexo I);

- c) La coordinación de políticas macroeconómicas que se realizará gradualmente y en forma convergente com los programas de desgravación arancelaria y de eliminación de restricciones no arancelarias indicados em el literal anterior;

- d) Um arancel externo común, que incentive la competitividad externa de los Estados-Partes;

- e) La adopción de acuerdos sectoriales, com el fin de optimizar la utilización y movilidad de los factores de producción y de alcanzar escalas operativas eficientes.

Os países integrantes do MERCOSUL começaram a preocupar-se com questão da política ambiental bem depois da assinatura do Tratado de Assunção embora

o próprio preâmbulo do Tratado refira-se à problemática ambiental no momento em que especifica que o objetivo de aumentar os processos de desenvolvimento econômico dos países membros deve ser atingido perante aproveitamento eficaz dos recursos disponíveis e a preservação do meio ambiente

A ECO-92 levou os países do Cone Sul⁷⁵ do Continente Americano a estabelecer uma posição conjunta a respeito do Meio Ambiente. Isso ficou evidente na Declaração de Canela, firmada em 21 de fevereiro de 1992. A posição inclui a proteção da atmosfera da diversidade biológica, a degradação dos solos, a desertificação, os bosques, os recursos hídricos, os assentamentos humanos, os recursos financeiros, o comércio internacional, o meio ambiente marinho, os resíduos perigosos e o fortalecimento institucional para o desenvolvimento sustentável.

A Declaração de Canela foi firmada pelos quatro países membros do Mercosul e pela República do Chile e incorporou a problemática ambiental ao Mercosul. Esse compromisso fica claro no item 1 da Declaração⁷⁶:

La crisis ambiental amenaza la sobrevivencia en la Tierra, vivimos en un ecosistema cuyo equilibrio es esencial para toda la humanidad. La protección del ambiente y la conservación racional de los recursos naturales requiere el firme compromiso de todos los Estados del mundo en la realización de una tarea concentrada, que asegure a las generaciones futuras la

⁷⁵ CERVO, Amado Luiz e RAPOPORT, Mario. **História do Cone Sul**. Rio de Janeiro: Revan; Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1998. Quanto ao Cone Sul – o nome e o objeto somados -, este tem uma existência mais breve. Desde uma perspectiva *histórico-geográfica*, podemos afirmar que é formado pelas atuais nações do Brasil, Paraguai, Uruguai, Argentina, Chile e Bolívia; porém, é preciso levar em conta que os graus de inserção ou de participação de cada uma delas no conjunto – isto é, de ser parte do grupo – foram e são diferentes.

O Cone Sul pode ser entendido, desde uma perspectiva geográfica, como um espaço unitário em razão da existência de três *fenômenos naturais* que se destacam por sua magnitude e que estão presentes nele: a) a região e bacia platinas; b) a passagem interoceânica austral; c) a região e bacia amazônicas. A participação e a ingerência de cada uma destas nações nesses fenômenos são diferentes, está claro, pois têm estado vinculadas essencialmente à participação nacional nesses territórios, como também à capacidade que cada nação tem para exercitar seu poder frente a seus vizinhos.

Desde uma perspectiva histórica e uma atitude reflexiva, uma definição poderia ser a que reconhece que sua identidade e sentido unitário estão dados pela confluência neste espaço de um conjunto de problemas comuns e mais ou menos generalizados ou estendidos através do tempo (...). Na análise, não se deve dissimular que o Cone Sul é formado por três países maiores – Brasil, Argentina e Chile, nessa ordem – e outros três que os são adjacentes e necessários.

Levando em consideração que sempre é representado por um cone invertido – em virtude de outro convencionalismo cartográfico, provavelmente não isento de ideologia -, é notável, também, que a base do cone – no Brasil – contenha quatro fusos horários; enquanto, com sua configuração extremamente adelgada, o Chile apresenta um notório contraste.

⁷⁶ **DECLARAÇÃO DE CANELA**, 1992.

subsistência de las condiciones eu hacen posible la vida em nuestro planeta.

Até então, cada um dos diversos Subgrupos de Trabalho do Grupo Mercado Comum, órgão executivo do Mercosul, tratava a matéria ambiental existente em relação com seu tema nas comissões temáticas, isto é, que o subgrupo de trabalho n. 8 que trata da política agrícola tratava dos temas ambientais relacionados com a agricultura, e assim acontecia em cada subgrupo.

O meio ambiente foi tratado pelo Mercosul dessa maneira até que na II Reunião de Presidentes do Mercosul, celebrada em Las Leñas, Argentina, durante 26 e 27 de junho de 1992, se decidiu pela criação da Reunião Especializada em Meio Ambiente – REMA, através da Resolução n. 22/92.

Não obstante, no Cronograma de Medidas de Las Leñas, aprovado pela Decisão n. 01/92, de 27 de junho de 1992, se estabeleceram medidas ambientais para os Subgrupos de Trabalho n.s. 7, 8 e 9. Com relação ao Subgrupo de Trabalho n.. 7 – Política Industrial e Tecnológica se estabeleceu o ponto 3, solicitando a harmonização nacional e provincial sobre o Meio Ambiente. Através da Resolução n. 5/93, se criou a Comissão de Meio Ambiente no Subgrupo de trabalho n.. 7 – Política Industrial e Tecnológica.

No que se refere ao Subgrupo de Trabalho n.. 8 – Política Agrícola, o item 7 tratava sobre a Sustentabilidade dos Recursos Naturais e Proteção Ambiental no Sector Agropecuário. Com relação ao Subgrupo de Trabalho n.. 9 – Política Energética, o item 6, dispõe sobre a identificação de assimetrias na legislação e marco ambiental do setor energético.

As funções da Reunião Especializada em Meio Ambiente – REMA eram a análise da legislação vigente em matéria ambiental dos Estados-Membros do Mercosul e a proposta de ações de proteção ambiental, através de recomendações ao Grupo Mercado Comum. A Resolução n. 62/93 instruiu a Reunião Especializada em Meio Ambiente – REMA para elaborar um cronograma de eliminação de restrições não tarifárias sobre o meio ambiente.

A Professora Leila Devia⁷⁷ afirma sobre os objetivos gerais e específicos da Reunião Especializada em Meio Ambiente – REMA:

Los objetivos generales de la REMA consistieron en la formulación de recomendaciones al Grupo Mercado Común (GMC), tendientes a asegurar una adecuada protección del medio ambiente en el marco del proceso de integración. Los objetivos específicos fueron: contribuir a establecer en materia ambiental condiciones adecuadas de competitividad entre los Estados parte y adecuada competitividad externa de los productos originarios del Mercosur.

A Reunião Especializada em Meio Ambiente – REMA se reuniu em cinco ocasiões: a primeira reunião, celebrada em Montevideu, Uruguai, em 1993; a segunda reunião, celebrada em Buenos Aires, 1994, onde foi elaborada uma Recomendação sobre a necessidade de concretizar instrumentos legais para as atividades com possibilidades de gerar impacto ambiental negativo nos ecossistemas compartilhados; a terceira reunião, celebrada em Brasília, em 1994, aprovou as Diretrizes Básicas em matéria de Política Ambiental, através da Resolução n. 10/94 do Grupo Mercado Comum.

Pode-se afirmar que as Diretrizes Básicas em Matéria de Política Ambiental ressaltam a necessidade de harmonizar sem igualar, isto é, harmonizar a legislação ambiental dos Estados-Membros sem igualar, considerando as suas particularidades, além de promover a adoção de normas que garantam as condições equânimes de competitividade.

Existem múltiplas razões para o estabelecimento de uma política comum de proteção ambiental dentro de um processo de integração regional. Não obstante, enumera-se:

- a) o fato de que a poluição não respeita os limites nacionais;
- b) que a livre circulação de mercadorias e a livre concorrência empresarial, princípios básicos para a constituição de um mercado comum, podem ser alteradas pela adoção de políticas divergentes em matéria ambiental;

⁷⁷ DEVIA, Leila. Legislação Ambiental de la República Argentina. In.: **Mercosur y Medio Ambiente**.

c) no caso específico do Mercosul, o Tratado de Assunção possui como um dos seus objetivos a melhoria das condições de vida de suas populações, e para isso é necessário um ambiente saudável;

d) e por fim, a coordenação de uma política comum de bloco nos diversos foros internacionais, que resultará em um fortalecimento de sua posição na comunidade internacional.

Na quarta reunião, celebrada em Assunção, em 1994, propuseram mudanças no Código Aduaneiro do Mercosul, relativas a mercadorias que expõem a perigo a segurança pública e a saúde ou a vida de pessoas, animais ou plantas, para propor que nestes casos intervenha a autoridade ambiental competente.

Na quinta reunião, que ocorreu em Montevideu, também em 1994, foi discutida a continuidade institucional da Reunião Especializada em Meio Ambiente – REMA depois da entrada em vigor do Protocolo de Outro Preto, que deu a estrutura institucional do MERCOSUL e a diferença de critérios em relação às restrições não tarifárias.

Com relação à sexta reunião, escreve a professora Leila Devia⁷⁸:

La proyectada sexta reunión de la REMA, se habia propuesto actualizar la estructura institucional y legal del sector ambiental de cada Estado y la presentación de informes sobre el grado de avance logrado por los subgrupos de trabajo del Grupo Mercado Común em materia ambiental.

Em dezembro de 1994 se aprovou o Protocolo de Ouro Preto, pelo qual se estabeleceu a estrutura institucional do Mercosul, além de dotá-lo de personalidade jurídica internacional.

Na Primeira Reunião de Ministros de Meio Ambiente do MERCOSUL, realizada durante os dias 20 e 21 de junho de 1995, foi aprovada a Declaração de Taranco, onde se destaca que, entendendo necessária a inclusão da temática no mais alto nível de discussão e de reforçar o marco institucional para o tratamento da mesma

⁷⁸ DEVIA, Leila. Legislação Ambiental de la República Argentina. In.: **Mercosur y Médio Ambiente**

no MERCOSUL, coincidiram na conveniência de transformar a Reunião Especializada em Meio Ambiente – REMA em um Subgrupo de Direito Ambiental no Mercosul.

Assim, através da Resolução Mercosul GMC n. 20/95, que deu nova estrutura ao Grupo Mercado Comum, foi criado o Subgrupo de Trabalho n. 6 – Meio Ambiente, e extinto o trabalho da REMA. A Resolução n. 20/95 foi ratificada pela Decisão CMC n. 59/00.

Os princípios adotados pelo Acordo Marco, originários daqueles adotados na Declaração de Rio 92, que serão instrumentados para a sua aplicação no MERCOSUL, além de tê-los em conta para as ações necessárias para alcançar seus objetivos e implementar suas disposições, são:

- a) promoción de la protección del medio ambiente y del aprovechamiento más eficaz de los recursos disponibles mediante la coordinación de políticas sectoriales, sobre la base de los principios de gradualidad, flexibilidad y equilibrio;
- b) incorporación del componente ambiental em las políticas sectoriales e inclusión de las consideraciones ambientales em la toma de decisiones em se adopten em el ámbito del MERCOSUR, para el fortalecimiento de la integración;
- c) promoción del desarrollo sustentable por medio del apoyo recíproco entre los sectores ambientales y económicos, evitando la adopción de medidas que restrinjan o distorsionen, de manera arbitraria o injustificada, la libre circulación de bienes y servicios em el ámbito del MERCOSUR;
- d) tratamiento prioritario e integral de las causas y las fuentes de los problemas ambientales;
- e) promoción de una efectiva participación de la sociedad civil em el tratamiento de las cuestiones ambientales;
- f) fomento a la internacionalización de los costos ambientales mediante el uso de instrumentos económicos y regulatorios de gestión.

O objeto deste Acordo é o desenvolvimento sustentável e a proteção ambiental, mediante a articulação das dimensões econômica, social e ambiental, contribuindo a uma melhor qualidade do ambiente e de vida da população.

Comentando sobre o Acordo Marco, quando este ainda era um projeto, afirmou Marcelo Onesto⁷⁹:

⁷⁹ ONESTO, Marcelo. In obra coletiva **Mercosur y Medio Ambiente**. Coord. Rosana Bertucci y otras. Buenos Aires: Ed. Ciudad Argentina, 1996. p.98.

Este texto busca constituirse en el marco jurídico bajo el cual de promueva el uso sostenible de los recursos naturales en el territorio de los Estados Parte. (...)

Desde el plano económico los elementos más destacables del proyecto son el apoyo al uso combinado de instrumentos de mercado y de regulación directa, la adopción del principio del contaminador-pagador y la armonización de criterios de evaluación de impacto.

Portanto, uma vez ratificado por todos os membros do Mercosul, o Acordo Marco sobre Meio Ambiente constituir-se-á no instrumento jurídico ambiental mais importante do bloco. A recente aprovação do Acordo, em junho de 2001, talvez justifique o porquê de ainda não haver sido ratificado pelos Estados-Membros do MERCOSUL.

A ausência de cláusulas auto-executivas, não significa que o Acordo seja um avanço pequeno, pois transcende dele mesmo, o fato de regionalizar direitos ambientais, outorgando direitos de proteção ambiental a qualquer cidadão do bloco.

Atualmente, o Registro Oficial de Bases Legais de Normas do Mercosul na Secretaria Administrativa do Mercosul – SAM, não dispõe da informação de que o Acordo Marco sobre Meio Ambiente haja sido incorporado ao ordenamento jurídico nacional dos Estados-Membros. Não obstante, verificar-se a presença de quase todos os princípios estabelecidos na Declaração de Rio 92, que constituem o núcleo rígido do citado Acordo Marco, nas Constituições e em nível infraconstitucional dos países membros do bloco.

2 A INTERVENÇÃO ESTATAL: EXTRAFISCALIDADE

A atuação do Estado, tanto sob o ponto de vista econômico, quanto jurídico, presume-se que esteja voltada para o bem-estar da população, cabendo ao Direito estabelecer as normas que regulam as relações entre indivíduos, grupos, ou entre governos, indivíduos e organizações internacionais.

A idéia de que a soberania ou o poder político emana do povo é relativamente antiga, e inúmeros escritores, sobretudo do séc. XVI em diante a proclamam, entre eles celebrizaram-se John Locke⁸⁰ e Jean-Jacques Rousseau⁸¹, segundo eles, os indivíduos, por um acordo ou contrato, teriam colocado parte de seus direitos naturais sob o controle de um governo, limitado em suas competências e responsável perante o povo. Dessa maneira voluntária, os homens decidiram entrar num acordo para criar uma sociedade civil cuja finalidade fosse promover e ampliar os direitos naturais do homem à vida, à liberdade e à propriedade (-) assim foi constituída uma organização política com vontade própria, que é a vontade geral (-) – surgiu o Estado acometido do poder político para cumprir esses fins institucionais.

Provavelmente, com base nesses princípios, as normas constitucionais brasileiras foram estabelecidas com a preocupação de promover o bem-estar da coletividade, e encontram-se na Constituição Federal de 1988, nos capítulos relativos à tributação, às finanças públicas e ao orçamento público.

Para justificar a ação do Estado Brasileiro na economia, analisa-se o disposto no artigo 170 da Constituição de 1988:

⁸⁰ LOCKE, John. Filósofo inglês (1632 – 1704) desenvolveu o contratualismo em bases liberais. Obra: **O Governo Civil** (1690).

⁸¹ ROUSSEAU, Jean-Jacques. Filósofo francês, natural de Genebra (1712 – 1778), maximizou a teoria contratualista do Estado. Obra mais importante: **O Contrato Social**.

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;
 - 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”.

A ligação entre Economia e Direito também pode ser percebida, ao serem analisados os princípios gerais da atividade econômica; da política urbana, agrícola e fundiária e da reforma agrária; o Sistema Financeiro Nacional; a política monetária, de crédito, cambial e de comércio exterior. A autorização para a implementação de todas essas políticas encontra-se na Constituição Federal, quando são definidas as competências econômicas das três esferas governamentais.

Em outro viés, os governos também têm tentado criar normas jurídicas de proteção à fauna, à flora e aos mananciais, bem como ao meio ambiente de maneira geral. Nesse norte, as empresas que poluem o meio ambiente, que jogam detritos nos rios ou nos mares ou promovem outras formas de depredação ambiental estão sendo penalizadas pelos órgãos competentes.

Porém é importante lembrar que as normas de proteção ambiental, que proíbem determinadas práticas, exigem o uso de equipamentos especiais e cominam penalidades pecuniárias às empresas que descumprem as regras, acarretam impactos nos custos de produção, encarecem os processos de produção dessas empresas e, por conseqüência, os preços de seus produtos. Torna-se necessário fazer a análise do custo-benefício do seu cumprimento, pois mesmo aumentando o preço de determinados produtos, há um benefício social em termos de qualidade de vida para a população como um todo.

O Estado brasileiro ao expedir normas de Direito Ambiental, exigir e fiscalizar o seu cumprimento poderá estar promovendo o desenvolvimento sustentável, preservando o meio ambiente e garantindo a qualidade de vida no seu território, objetivos determinados pela Constituição Federal de 1988.

Para a concretização desses objetivos, o Estado dispõe de todos os mecanismos extrafiscais alcançados pelos cientistas financeiros a serem implementados através das Políticas Fiscal, Econômica e de Meio Ambiente, basta colocar uns a serviço dos outros, no caso, usar os fenômenos financeiros, em especial os tributos, como instrumentos de uma Política de Preservação Ambiental.

2.1 A Atividade Financeira do Estado

Com o progresso da civilização, recrudescem no Estado e nas outras pessoas jurídicas de direito público que o constituem como os Estados federados, municípios, etc., além da função política de exercer o poder, a característica intervencionista materializada na infra-estrutura de serviços públicos destinados a satisfazer as necessidades gerais da população.

Os serviços públicos, cada vez mais numerosos, absorvem parte considerável dos recursos estatais, independentemente dos regimes políticos dos respectivos países.

Assim, seja para efetivar o poder baseado na força ou organizar e manter a imensa rede de serviços públicos, o Estado dispõe não só de recursos humanos, - servidores públicos civis e militares, etc., mas de variadíssimo número de recursos materiais, como terrenos, prédios, veículos, equipamentos, armas ou energias (elétrica ou atômica, por ex.). No dizer de Baleeiro⁸² o Estado “é o maior consumidor de riquezas e serviços no mundo civilizado”.

O sistema antigo de requisitar coisas e serviços foi substituído, na idade contemporânea, o Estado costuma pagar com dinheiro os bens e o trabalho necessários

⁸² BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 16. ed. Rev. e atualizada por Djalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 2004. p. 03.

ao desempenho da sua missão. Apareceu a despesa pública, gastos estatais a serem pagos em moeda, tornando-se imprescindível auferir recursos, ordinária e permanentemente, para esse fim surgiu a atividade financeira do Estado, desenvolvida pelas diferentes esferas governamentais.

A atividade financeira do Estado consiste em obter, gerir, despender e criar os recursos indispensáveis à satisfação das necessidades, que o Estado assumiu ou transferiu às outras pessoas de direito público. Essa análise reporta às necessidades públicas e aos fins do Estado.

2.1.1 As Necessidades Públicas

Todas as necessidades são humanas, entretanto algumas são de caráter individual devendo ser supridas pelos próprios indivíduos e outras de caráter geral ou coletivo que demandam o esforço conjunto do grupo ou da coletividade para a sua consecução, ambas de interesse particular ou privado.

Porém à medida que o Estado intervém para satisfazer necessidades de caráter geral, automaticamente essas são guindadas à condição de necessidades públicas, conforme Baleeiro⁸³:

A necessidade é pública quando, em determinado grupo social, costuma ser satisfeita pelo processo do serviço público, isto é, quando o Estado, ou outra pessoa de direito público, para satisfazê-la, institui ou mantém um regime jurídico e econômico especial, propício à sua obrigatoriedade, segurança, imparcialidade, regularidade ou continuidade, a cargo de seus agentes ou por delegação a pessoas sob sua supervisão.

Para Baleeiro não há critério rigorosamente científico para fazer a distinção entre necessidades coletivas e necessidades públicas, mas que a necessidade torna-se pública por uma decisão dos órgãos políticos. E assim a define: “necessidade

⁸³ BALEEIRO, op. cit., p. 04.

pública é toda aquela de interesse geral, satisfeita pelo processo do serviço público”⁸⁴.

Esses “serviços públicos”⁸⁵, ainda pelo que se deduz da Constituição, podem ser unidades de intervenção e assistência do Estado em proveito do povo ou unidades para obtenção dos meios financeiros e técnicos necessários a essas intervenções, ou para ambas.

Os serviços públicos, como instrumentos do Estado, têm por objetivo a realização prática daqueles fins que moralizam e racionalizam o fenômeno social do poder político⁸⁶.

2.1.2 Fins Fiscais e Fins Extrafiscais

A atividade financeira do Estado se embasa na existência de fato semelhante ao que gera o fenômeno econômico: a existência de necessidades humanas que levam os indivíduos a empenhar-se no sentido de satisfazê-las, consideradas as necessidades públicas exige-se do Estado a sua satisfação.

Não raro, os dois fenômenos – o econômico e o financeiro – se superpõem, ocasionando recíprocas reações, pois as finanças públicas tanto podem modificar a estrutura e a conjuntura econômica quanto sofrer as suas conseqüências.

A constatação dessa interferência recíproca levou o Estado a utilizar o instrumental financeiro para obter propositalmente certos resultados econômicos e políti-

⁸⁴ BALEEIRO, op. cit., p. 04.

⁸⁵ O conceito de serviços públicos é de ordem política e jurídica. A Constituição brasileira dispõe sobre serviços públicos em alguns de seus dispositivos (p. ex., art. 21, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XXII, XXIII, XXIV; art. 30, V, VI, VII, etc.) dos quais se infere o uso da expressão no sentido de organizações de pessoal e material sob a responsabilidade de pessoas de Direito Público, para desempenho de funções e atribuições de sua competência.

⁸⁶ BALEEIRO, op. cit.: Os serviços públicos são os meios técnicos e jurídicos pelos quais, através de seus agentes e suas instalações, a pessoa de Dir. Público interno, usando o poder estatal, busca atingir os fins que lhe atribuem as idéias políticas e morais da época.

DUGUIT *apud*. BALEEIRO, op. cit., p. 21. o serviço público é: (...) toda atividade cujo cumprimento deve ser assegurado, regulado e controlado pelos governantes, porque o cumprimento dessa atividade é indispensável à realização e ao desenvolvimento da interdependência social e reveste-se de tal natureza, que não pode ser alcançada completamente senão pela intervenção da força governamental.

cos, como reprimir a inflação, evitar o desemprego, restaurar a prosperidade, proteger a indústria nacional, promover o desenvolvimento econômico ou a nivelção das fortunas ou a distribuição eqüitativa da renda nacional, estimular a produtividade das propriedades rurais, etc.

Toda a atuação do Estado, nesse sentido, é guiada pela Política Financeira, que se inspira em objetivos morais e políticos e pela Política Fiscal, que a integra, mas possui objetivos diversos, no dizer de Baleeiro⁸⁷: “(...) ela designa a aplicação de certas teorias econômicas, por meios financeiros, à política anticíclica.”

Na atualidade, doutrinadores e estadistas defendem o uso da Política fiscal para modificar estruturas subdesenvolvidas, para corrigir as depressões econômicas e os processos inflacionários, como instrumento de protecionismo (impostos alfandegários) e também para fins “sócio-políticos”, pelos que preconizam a reforma social através da tributação.

A classificação dos fins estatais em fiscais e extrafiscais devem-se à forma como é desenvolvida a atividade financeira do Estado, se o objetivo é meramente arrecadatário, diz-se “finanças neutras” e os fins são fiscais, porém se o objetivo for influir sobre as estruturas e conjunturas econômica, social, política, e, porque não, ambiental, denomina-se “finanças funcionais” e os fins são extrafiscais.

A Política Fiscal é apenas nova aplicação dos mecanismos financeiros para fins extrafiscais, que podem ser intervencionistas ou regulatórios. A Política Fiscal, quando racionalmente manejada, constitui instrumento inestimável para toda e qualquer planificação ou execução de diretrizes de desenvolvimento econômico e de organização ou reestruturação estatal.

2.2 Extrafiscalidade

A extrafiscalidade, como forma de intervenção estatal na economia pode apresentar-se sob três formas: de um lado, deixar-se absorver pela fiscalidade, tor-

⁸⁷ BALEEIRO, op. cit., p. 42.

nando-se a dimensão finalista do tributo; de outro lado, permanecer como categoria autônoma de ingressos públicos, a gerar prestações não tributárias (contribuições econômicas); de uma terceira perspectiva diluir-se na política de incentivos e benefícios fiscais.

2.2.1 A extrafiscalidade inserida na fiscalidade

A expansão do Estado Social, até a década de 70 do século XX, aumentou a incorporação da extrafiscalidade à fiscalidade, os tributos, a par de sua função de obter recursos para as despesas primordiais do Estado, exercem o papel de agentes do intervencionismo estatal na economia, são usados como instrumentos de política econômica. Os tributos se apresentam não só como frutos do poder impositivo, pois esse ao absorver o poder de polícia na tarefa de regular a economia, os transmuta em emanção do poder de polícia.

A extrafiscalidade, diluída na fiscalidade, executa múltiplas tarefas de política econômica, competindo-lhe, entre outras: a) a melhoria do nível de vida do povo, sem a criação de óbices ao livre jogo da economia; b) a manutenção do pleno emprego; c) a coibição de atividades prejudiciais à higiene ou à segurança, assim como o desestímulo ao consumo de determinados bens, como por ex. gasolina, cigarros, adubos inorgânicos, etc.; d) o incentivo ao consumo de certas mercadorias, como o álcool carburante após a crise do petróleo; e) o combate à inflação e a estabilização econômica; f) a proteção ao patrimônio cultural; g) o controle da exploração adequada da propriedade rural e da função social da propriedade urbana.

A extrafiscalidade é fim que está inerente em qualquer tributo. O imposto sobre produtos industrializados e os impostos sobre comércio exterior, oferecem vastíssimo campo para o intervencionismo. O próprio ICMS que anteriormente era apenas arrecadatário, hoje exerce importante papel na formação de preços. O imposto territorial rural é inigualável instrumento de reforma agrária.

2.2.2 Contribuições Extrafiscais e CIDE

As contribuições extrafiscais, que servem para intervenção no domínio econômico, ganharam no Brasil estatura tributária e a extrafiscalidade se confundiu com a fiscalidade.

Sendo tributo vinculado, as contribuições têm duas características:

a) a contraprestação estatal em favor do grupo que pode ser ato de intervenção no domínio econômico de interesse de certa coletividade que não a sociedade global;

b) a vantagem especial obtida pelo contribuinte que ultrapasse o benefício genérico das atividades estatais.

As contribuições Brasileiras até 1946 tratavam de contribuições de melhoria e previdenciárias, silentes sobre contribuições econômicas.

A Constituição de 1967⁸⁸ prevê no art. 157, § 9º: “Para atender a intervenção no domínio econômico, de que trata o parágrafo anterior, poderá a União instituir contribuições destinadas ao custeio dos respectivos serviços e encargos; na forma que a lei estabelecer”.

Esse dispositivo estava sob o título da ordem econômica e social, na época não era considerado tributo.

A emenda constitucional n. 01 de 1969⁸⁹, inseriu no sistema tributário as contribuições econômicas, no art. 21, § 2º, I, permitia que a União institísse contribuições, “tendo em vista” a intervenção do domínio econômico. No art. 163, a Constituição⁹⁰ autorizava:

⁸⁸ BRASIL. Constituição (1967). Emenda Constitucional n. 01, de 17 de novembro de 1969 – à Constituição Federal de 24 de Janeiro de 1967. In.: CAMPANHOLE, Adriano; CAMPANHOLE, Hilton Lobo. **Todas as Constituições do Brasil**. São Paulo: Atlas, 1978.

⁸⁹ BRASIL. Constituição (1967). Emenda Constitucional n. 01, de 17 de novembro de 1969 – à Constituição Federal de 24 de Janeiro de 1967. In CAMPANHOLE, Adriano; CAMPANHOLE, Hilton Lobo. **Todas as Constituições do Brasil**.

⁹⁰ BRASIL. Constituição (1967). op. cit.

(...) a intervenção no domínio econômico e o monopólio de determinada indústria ou atividade, mediante lei federal, quando indispensável por motivo de segurança nacional ou para organizar setor que não possa ser desenvolvido com eficácia no regime de competição e de liberdade de iniciativa, assegurados os direitos e as garantias individuais, no Parágrafo Único acrescentava.

(...) para atender a intervenção de que trata este artigo, a união poderá instituir contribuições destinadas ao custeio dos respectivos serviços e encargos, na forma de que a lei estabelecer.

Essas contribuições econômicas criadas sob o domínio da EC n. 01/69, refletiam a mentalidade patrimonialista e procuravam induzir o desenvolvimento sob a proteção do estado, como aquelas destinadas aos extintos IAA (Institutos do Açúcar e do Alcool), IBC (Instituto Brasileiro do Café), SUNAMAN, PORTOBRÁS, etc. Também foram criadas contribuições econômicas para proteger as atividades monopolizadas da Petrobrás, surgiu a PPE (Parcela de Preço Específico), bastante discutível quanto a sua legitimidade constitucional. A Constituição de 1988⁹¹, no seu art. 149, estabeleceu:

Compete exclusivamente a 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 as contribuições a que alude o dispositivo.

No art. 174⁹², referente à contribuição econômica, ficou determinado:

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.

⁹¹ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 2008.

⁹² BRASIL (Leis, etc.). **Código Tributário Nacional, Código de Processo Civil, Constituição Federal**. Obra coletiva de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Antonio Luiz de Toledo Pinto, Márcia Cristina Vaz dos Santos Windt e Livia Céspedes. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

Esse novo tratamento, decorrente da Constituição de 1988, levou a que no governo Collor, a partir do início dos anos 90, fossem revogadas inúmeras contribuições econômicas, como as destinadas ao IAA, IBC, EMBRAFILME, etc.

No Governo Fernando Henrique Cardoso houve uma maior reforma constitucional com a derrocada dos monopólios estatais e com o redirecionamento das contribuições econômicas, que passam a ter como escopo o controle do abuso do poder econômico, zelar pela concorrência, estabilizar preços, levar o consumo às populações marginalizadas e promover o avanço tecnológico da economia.

Foram criadas diversas contribuições nos últimos tempos, como: FUST (Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações), Lei n. 9.998, de 17/08 de 2000; FUNTTEL (Fundo para o desenvolvimento tecnológico das telecomunicações) – Lei n. 10.052, de 28/11 de 2000; ao Programa de Estímulo a Interação Universidade-Empresa apoio a inovação (Lei n. 10.168 de 29/12 de 2000).

As modificações no Plano da Estatalidade e da Constituição Econômica tiveram reflexos sobre a Indústria do Petróleo, inicialmente ainda se cobrou a PPE, acrescida da FUP (Frete de Uniformização de Preços) depois, sobreveio a ementa constitucional n. 33 de 2001 que acrescentou diversos dispositivos ao art. 149 da Constituição Federal, referentes às contribuições sociais e às econômicas, especialmente o § 2º, e o § 4º, ao art. 177 da Constituição Federal, regulando a CIDE do Petróleo.

Por fim, a Lei n. 10.336 de 19/12 de 2000 instituiu a CIDE sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool etílico combustível. A reorganização das contribuições exige, às vezes, mudanças constitucionais, mas não acarreta problemas jurídicos graves. Apesar das modificações introduzidas nas contribuições de seguridade, pelo declínio de intervenção estatal na área social, terem esbarrado no direito adquirido.

2.2.3 A Função Extrafiscal dos Impostos e os Incentivos Fiscais

Nas décadas de 1950 a 1970, período do Estado intervencionista prevalecia a ideologia desenvolvimentista e se fixava a convicção de que as isenções tributárias e os incentivos fiscais eram poderosos instrumentos para o crescimento da economia. No Brasil, nessa mesma época, adotou-se a política de concessão indiscriminada de isenções e subsídios, instrumentos que permitiam a canalização de recursos públicos para setores atrasados e improdutivos da economia, que não produziram o desenvolvimento econômico, nem ajudaram no fortalecimento dos direitos humanos.

Com a crise fiscal do estado de bem estar social, a utilização de incentivos e renúncias de receitas para gerar o desenvolvimento econômico esfria e ocorre uma mudança radical na política orçamentária.

A Constituição Federal de 1988, mesmo observando o princípio do desenvolvimento, privilegia os monopólios estatais e adota a política intervencionista no capítulo da Constituição Econômica; contraditoriamente, trata na Constituição Orçamentária de princípios como a transparência: autoriza o controle dos incentivos fiscais e das renúncias de receitas (art. 165, § 6º); determina no art. 150, § 6º⁹³:

Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.

Equipara no art. 70⁹⁴, as subvenções, às renúncias de receita para o efeito de controle da economicidade, da legalidade e da legitimidade; obriga no art. 165, § 6º:

⁹³ BRASIL (Leis, etc.). **Código Tributário Nacional, Código de Processo Civil, Constituição Federal**. Obra coletiva de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Antonio Luiz de Toledo Pinto, Márcia Cristina Vaz dos Santos Windt e Lívia Céspedes.

⁹⁴ BRASIL. Constituição (1988). **Art. 70**. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado ao efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

Prevê no art. 41, do Ato das Disposições Transitórias, a reavaliação de todos os incentivos fiscais de natureza setorial:

Art. 41. Os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis.

Nas XXI Jornadas Latino-Americanas de Direito Tributário, realizadas em Gênova no período de 1º a 6 de setembro de 2002, foi apresentada a conclusão de que, os benefícios tributários incentivadores não foram o caminho mais adequado para aumentar significativamente o processo de desenvolvimento sustentável. Nessa ocasião foi sugerida que a extrafiscalidade sofresse limitações.

Em resumo, a isenções e demais incentivos fiscais deixaram de ser o remédio para o desenvolvimento econômico, tendo sido repudiadas pela Constituição Federal, salvo no caso do art. 151, I, da Constituição Federal⁹⁵: “(...) admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País.”

2.2.4 Extrafiscalidade no Sistema Tributário Nacional

Pela simples análise do Sistema Tributário Nacional que se encontra no título VI, Capítulo I, da Constituição Federal, percebe-se a presença da extrafiscalidade na

⁹⁵ BRASIL. Constituição (1988).

tributação. Quando é proibida a incidência de determinados impostos, em operações ou produtos que trarão benefícios econômicos, sociais e também com o intuito intervencionista e regulatório de determinadas atividades e usos de patrimônio público e ou privado.

A Constituição Federal no art. 149, § 2º, I, determina que as contribuições sociais de intervenção de domínio econômico não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; em outro momento no inciso II do mesmo parágrafo, autoriza a sua incidência sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços. Essa prática evidencia o caráter extrafiscal dessas contribuições.

Os impostos sobre o comércio exterior, importação e exportação, também são hábeis instrumentos de política fiscal e de comércio exterior, existindo inclusive um conjunto de institutos próprios, denominado de regimes aduaneiros especiais, como o drawback⁹⁶, a zona franca⁹⁷, o porto livre⁹⁸, o dumping⁹⁹, o contingenciamento¹⁰⁰ e outros, que são utilizados com intuito intervencionista ou regulador pelo Estado.

⁹⁶ **DRAWBACK** – Este instituto representa uma forma de proteção à indústria nacional, feita através do ressarcimento ao produtor, por ocasião da exportação do produto acabado, do imposto incidente sobre a importação dos insumos de origem estrangeira, colocando o contribuinte em condições de concorrer no mercado internacional com fabricantes que se utilizam de matérias-primas de seus próprios países, as quais, como é claro, não sofreram o encargo de quaisquer gravames alfandegários ou aduaneiros. As modalidades de efetivação do drawback são a suspensão, a isenção ou a restituição do imposto. A suspensão consiste em sustar o pagamento do imposto na importação de bem alienígena, quando se destinar exclusivamente à composição de produto nacional a ser exportado. A isenção consiste na dispensa do pagamento do imposto na importação de produto estrangeiro, em quantidade e qualidade equivalente à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado. A restituição consiste na concessão de crédito fiscal do imposto que incidiu sobre produto estrangeiro importado e aplicado em produto nacional já exportado. VALÉRIO, Walter Paldes. **Programa de Direito Tributário – Parte Especial**. 6. ed. Porto Alegre: Sulina, 1990. p. 28 e 29.

⁹⁷ **ZONA FRANCA**: É o local do território de um país onde licenciada a importação sem qualquer ônus alfandegário, para alguns ou todos produtos, oriundos de todos os países ou apenas de uns. (...) visa dois objetivos: favorecer o desenvolvimento ou o abastecimento de certas regiões, atraindo para aí as importações (...). Temos no território nacional a ZONA FRANCA DE MANAUS. Localiza-se à margem esquerda dos rios Negro e Amazonas. Teve origem em 1957, através da Lei n. 3.173, de 6 de junho. CELESTINO, João Baptista. **Direito Tributário nas Escolas**. 2. ed. São Paulo: Sugestões Literárias S/A, 1976. p. 147 – 148.

⁹⁸ **PORTO LIVRE**: Porto Livre ou Porto Franco é o porto ou ancoradouro onde o País oferece isenção dos tributos aduaneiros para as mercadorias importadas ou exportadas, visando ao comércio local sobre mercadorias reembarcadas, classificadas ou beneficiadas. Além das vantagens auferidas na arrecadação de taxas, o local passa a constituir verdadeiro corredor de comércio exterior com proveito tecnológico e científico. *Ibid.*, p. 147.

⁹⁹ **DUMPING**: Consiste na introdução de mercadorias a baixo preço, ou preço artificial, no país importador, cujo prejuízo resultante é compensado no mercado interno do próprio país produtor, onde são comercializadas a preços altos. Os sindicatos econômicos criadores do Dumping vendem mais caro no mercado interno a fim de poderem vender mais barato no exterior. Com isto, além de conquistarem mercados estrangeiros, mantém elevada produção com vantagens de quantidade e conseguem o escoamento do excesso produzido. Para o combate ao Dumping, o ISI tem sido instrumento válido, pois, havendo importação de produtos a preço vil em concorrência desleal com o preço do produto

Outro imposto muito utilizado para fins extrafiscais é o IPI, pois ao ser autorizada a sua incidência seletiva no inciso I do § 3º do Art. 153, estabelece diferente tratamento aos produtos considerados essenciais (menos tributados) e aqueles supérfluos (mais tributados), também a vedação de sua incidência sobre os produtos industrializados destinados ao exterior, denota o interesse econômico de obtenção de divisas para o país.

Entretanto, é o ITR previsto no art. 153, VI, o instrumento mais utilizado de intervenção estatal, pois a Constituição, no inciso I do § 4º do Art.153 determina a sua progressividade com o objetivo de desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, ao mesmo tempo, no inciso II do mesmo parágrafo, veda a sua incidência sobre pequenas glebas rurais de exploração familiar.

Analisando a tabela do ITR estabelecida pela Lei n. 9393/96, pode-se comprovar o interesse do Estado em estimular a produtividade e impedir a manutenção de latifúndios, haja vista que o ônus tributário é determinado considerando o grau de utilização da propriedade rural e a área do referido imóvel, as alíquotas do ITR progridem na razão inversa do grau de utilização da propriedade rural e na razão direta da sua área.

Também, com relação ao ICMS, de competência dos Estados e do Distrito Federal, a Constituição Federal prevê uma série de imunidades específicas condicionadas no art. 155, § 2º, inciso X¹⁰¹:

X – não incidirá:

- a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;
- b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;
- c) sobre o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, § 5º;
- d) nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

nacional, deve o Fisco aumentar num crescendo a incidência do tributo até que iguale ao preço corrente nacional o baixo preço do produto importado. CELESTINO, loc. cit.

¹⁰⁰ **CONTINGENCIAMENTO:** Este instituto objetiva estabelecer as quotas ou contingentes de produtos que o país deva importar, com o propósito de atender necessidades transitórias de mercado ou oscilações de sua balança comercial. VALÉRIO, op. cit., p. 75, p.30

¹⁰¹ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.**

Ratificando a informação supra sobre o controle de concessões de isenção, foi determinada no art. 155, XII, “g”, a obrigatoriedade de celebração de convênios entre os entes federativos visando acordar concessões e revogações de isenções e incentivos e benefícios fiscais, para evitar a guerra fiscal entre os estados e o distrito federal. O ICMS, por força do inciso III, § 2º, Art. 155 da CF, poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e serviços,

Os municípios também receberam mecanismos de política fiscal, o IPTU teve um tratamento especial, no art. 156 da CF, § 1º, incisos I e II¹⁰², foi autorizada a progressividade em razão do valor do imóvel urbano, bem como a fixação de alíquotas diferenciadas em função da localização e do uso do imóvel para atender a finalidade de ordenar o uso adequado do imóvel urbano para cumprir a função social da propriedade urbana, conforme determina o art. 182, § 2º. Concomitantemente com a progressividade no tempo, facultada ao Poder Público municipal, no inciso II do § 4º do Art. 182, para promover o adequado aproveitamento do solo urbano.

Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes.

(...)

§ 4º É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente de:

(...)

II – imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo.

Com vistas ao favorecimento da economia é determinada no art. 156 da CF, § 2º, I¹⁰³, a não incidência do imposto de transmissão imobiliária inter vivos quando isso ocorrer para a sua incorporação ao patrimônio de pessoas jurídicas em realização de capital ou em casos de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, nos termos do dispositivo:

¹⁰² O § 1º, Caput, com redação determinada pela Emenda Constitucional n. 29, de 13 de setembro de 2000, que também lhe acrescentou os incisos I e II. BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.**

¹⁰³ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.**

§ 2º O imposto previsto no inciso II:

I – não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.

Na análise da extrafiscalidade no Sistema Tributário Nacional, foram colacionadas algumas evidências, não se pretendeu uma enumeração taxativa (*numerus clausus*), mas sim, exemplificativa, com o intento de demonstrar a presença de fins extrafiscais, intervencionistas, a par dos fins fiscais, meramente arrecadatários da receita tributária.

Como conseqüente do estudo percebeu-se uma enorme versatilidade contida na extrafiscalidade que lhe garante o talento necessário para atender aos mais diferentes fins, então, no sentido de determinar se a extrafiscalidade poderá servir de instrumento para a implementação de uma política de preservação ambiental, dedicou-se o próximo capítulo ao assunto.

3 A EXTRAFISCALIDADE E A TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL

O presente capítulo abordará a Extrafiscalidade e a Tributação Ambiental. Primeiramente, apresentar-se-á o conceito de extrafiscalidade tributária pesquisando a sua aptidão para alavancar uma reforma social. Em seguida, analisar-se-ão os princípios de Direito Ambiental e os de Direito Tributário importantes para a Tributação Ambiental, o conceito legal de tributo trazido pelo Código Tributário Nacional, bem como a questão da competência para instituição de tributos ambientais.

Logo após, serão abordadas as espécies tributárias existentes no Direito Tributário brasileiro determinando a compatibilidade de seu uso na proteção do meio ambiente.

“O tratamento das questões ambientais transcende a análise das necessidades individuais, Num contexto em que se compreende o desenvolvimento sustentável, tal transcendência ocorre também não apenas entre indivíduo e coletividade, mas entre coletividades.” (MODÉ, 2007) ¹⁰⁴.

Partindo do pressuposto de validade do Princípio 3 da Declaração do Rio Sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, segundo o qual¹⁰⁵: “O direito ao desenvolvimento deve ser exercido, de modo a permitir que sejam atendidas eqüitativamente as necessidades de desenvolvimento e ambientais de gerações presentes e futuras”.

Infere-se a igualdade entre as capacidades de desenvolvimento da geração presente e das gerações futuras, sendo que as últimas, devido ao distanciamento

¹⁰⁴ MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental** – a Função do Tributo na proteção do meio ambiente. p. 46.

¹⁰⁵ Princípio Nº 3 da Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento. ECO92

temporal, não podem debater suas necessidades e torná-las efetivas, exigindo a presença do Estado como interventor desse processo. O Estado é chamado a agir no presente, para garantir um direito no futuro, segundo Cristiane Derani¹⁰⁶, “é a primeira vez que se prescreve um direito para quem ainda não existe: as futuras gerações”.

Acredita-se que, apesar do Estado ser sensível aos interesses do poder econômico, somente ele, enquanto instituição pode proporcionar potencialmente a escala temporal indispensável à sustentabilidade, além de deter a autoridade e os meios potenciais para atuar como um agente de equilíbrio face aos poderosos grupos de interesse. Compete ao Estado a provisão do tempo necessário para que os problemas ambientais sejam solucionados, há que planejar no presente, com vistas ao futuro, tomar decisões para longo prazo e implementá-las, diferentemente dos agentes econômicos, que visam apenas benefícios no presente, jogando os custos para o futuro, desconsideram, ao decidir, o custo decorrente da degradação ambiental.

Os instrumentos de que dispõe o Direito Ambiental, como o estudo de impacto ambiental, o licenciamento ambiental, o zoneamento ambiental e as unidades de conservação, entre outros, interferem diretamente no domínio econômico, pois restringem o direito de livre-iniciativa, de livre disposição da propriedade¹⁰⁷ ou até mesmo instituem um ônus sobre determinada atividade econômica, com o objetivo de fazer o agente econômico arcar com os custos da diminuição ou afastamento do dano ambiental.

Dentre os instrumentos a disposição do Estado para a intervenção na economia, tendo em vista a defesa do meio ambiente, encontra-se o sistema tributário.

A aplicação da tributação na defesa do 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).

A internalização dos custos ambientais (externalidades negativas), embora se apresente à primeira análise como estritamente economicista, não pode deixar de ser analisada sob a ótica da realização da justiça. Através da internalização compul-

¹⁰⁶ DERANI, Cristiane. **Direito Econômico Ambiental**. São Paulo: M. Limonad, 1997. p. 267.

¹⁰⁷ DE GREGORI, Isabel Christine Silva. Propriedade Urbana e a (Re)significação da Função Social – uma abordagem à luz das práticas de proteção do patrimônio cultural urbano em Santa Cruz do Sul, RS. Tese de doutorado em Desenvolvimento Regional. UNISC, RS, Brasil, 2007. p.15-44.

sória dos custos ambientais busca-se impedir que um determinado agente econômico (poluidor) imponha, de maneira unilateral, à coletividade, o ônus de suportar tal deseconomia. O ideal de justiça igualmente é verificado quando se possibilita, mediante a internalização dos custos ambientais não incorporados aos produtos ou aos processos de produção, que a igualdade de condições entre as diversas empresas se recomponha. Assim, se, por exemplo, uma determinada empresa teve seus custos de produção, levando-a à reutilização de rejeitos antes despejados no meio ambiente, a imposição de um tributo à concorrente que não adotou tal medida, e que portanto, tem condições de colocar no mercado um produto concorrente a preço menor, é, não somente, uma medida de cunho econômico, mas, de distribuição de justiça.

Ao não se atuar, pela via tributária, na internalização compulsória dos custos ambientais, está-se ratificando situação de total ineficiência de todo o sistema econômico sob o aspecto da defesa do meio ambiente. Ao não se agregarem, ao custo do produto ou do processo produtivo de determinado bem, as externalidades negativas produzidas em todo o processo, possibilita-se que esse mesmo bem seja colocado no mercado a um preço mais reduzido, subvencionado, na verdade, pelo conjunto da sociedade que suportará as externalidades negativas não consideradas.

A redução, artificial, nos termos propostos, do preço desse produto fará com que a procura sobre ele seja, igualmente de forma artificial, aumentada, incrementando o resultado negativo para o meio ambiente de forma injusta. Injusta ainda se mostra a relação quando não tenham aqueles que mais contribuem para a poluição, suportado correspondente carga tributária, a disponibilizar recursos ao Estado para os serviços e investimentos necessários à recuperação da degradação ambiental ocorrida.

Assim os tributos ambientais buscam a prevenção dessas desigualdades, independente de ocorrerem no âmbito exclusivamente da economia ou, num sentido amplo, da realização da justiça.

3.1 Princípios Comuns ao Direito Ambiental e ao Direito Econômico

Assim, como o Direito Ambiental e o Direito Econômico são interdependentes e têm como objetivo mediato o bem-estar social e a sadia qualidade de vida, a doutrina¹⁰⁸ identifica uma série de princípios, comuns aos dois ramos do direito.

3.1.1 Princípio da Participação

Paulo Affonso Leme Machado¹⁰⁹ compreende o princípio da participação de quatro formas, quais sejam, a participação na formação das decisões administrativas, a participação nos recursos administrativos e nos julgamentos administrativos, a participação legislativa direta (através de plebiscito ou referendo ambiental) e a participação nas ações judiciais.

De outro lado. Paulo de Bessa Antunes¹¹⁰ denomina o princípio da participação por princípio democrático (agregado a ele o princípio da informação, tratado separadamente por Paulo Affonso Leme Machado), significando.

O direito que os cidadãos têm de receber informações sobre as diversas intervenções que atinjam o meio ambiente e, mais, por força do mesmo princípio, devem ser assegurados a todos os cidadãos os mecanismos judiciais administrativos capazes de tornarem tal princípio efetivo.

¹⁰⁸ Dentre os doutrinadores nacionais destacam-se, a título de esclarecimento, as classificações de MACHADO, Paulo Affonso Leme. **Direito Ambiental Brasileiro** (p.43-77) e de ANTUNES, Paulo de Bessa. **Direito Ambiental** (p.25-32). Para o primeiro, os princípios de Direito Ambiental, expressos ou implícitos em normas de direito interno ou em declarações internacionais, são: princípio do acesso equitativo aos recursos naturais, princípio do usuário pagador e poluidor pagador, princípio da precaução, princípio da prevenção, princípio da reparação, princípio da informação, princípio da participação. Na visão de Paulo de Bessa Antunes, os princípios são: princípio do direito humano fundamental, princípio democrático, princípio da prudência ou da cautela, princípio do equilíbrio, princípio do limite, princípio da responsabilidade, princípio do poluidor pagador.

¹⁰⁹ MACHADO, Paulo Affonso Leme. **Direito Ambiental Brasileiro**. p. 74 – 78.

¹¹⁰ ANTUNES, Paulo de Bessa. **Direito Ambiental**. p. 28.

Como corolário ao princípio da participação encontra-se o princípio da cooperação¹¹¹; segundo Cristiane Derani¹¹², é o princípio através do qual se consolida uma divisão de funções dentro da ordem econômica que tem por fundamento as relações de mercado, reportando ao Estado e os cidadãos a divisão dos custos decorrentes da implementação de uma política preventiva de proteção ambiental.

Para se ter a dimensão da importância dos princípios da participação e da cooperação, intrinsecamente relacionados, basta uma leitura da Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento para verificar a referência a ambos os princípios na redação dada aos seguintes princípios: 5, 7, 9, 10 (participação), 12, 13, 14, 18 (referência implícita ao princípio da cooperação), 20, 22, 24 e 27. A seu turno, o art. 225 da Constituição Federal também incorporou o princípio da cooperação, ao dispor, no *caput*, ser do Poder Público e da coletividade o dever de defender e preservar o meio ambiente para as presentes e futuras gerações.

A referência que se faz a partir da enunciação desses princípios é a de que a proteção do meio ambiente de maneira a conformar os interesses sociais iminentes é tarefa das mais amplas. Tarefa dessa magnitude só se concebe possível a partir de instrumentos que, atendendo aos princípios da participação e da cooperação, possam conjugar os diversos interesses individuais ou coletivos, resultando em políticas eficazes para o atingimento de bem comum, razão constituidora do Estado Social.

3.1.2 Princípio da Precaução

O princípio da precaução emana da própria essência do Direito Ambiental, pois evidencia a necessidade de se afastar no tempo e no espaço o perigo potencial que determinada atividade possa trazer ao meio ambiente.

¹¹¹ LEITE, José Rubens Morato. **Dano ambiental: do individual ao Coletivo extra patrimonial**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. p. 53.

¹¹² DERANI, Cristiane. **Direito Econômico Ambiental**. p. 157 – 158.

A Declaração do Rio de Janeiro sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento dispõe da forma expressa o princípio da precaução, Princípio 15, assim descrito¹¹³:

De modo a proteger o meio ambiente, o **Princípio da Precaução** deve ser amplamente observado pelos Estados, de acordo com suas capacidades. Quando houver ameaça de danos sérios ou irreversíveis, a ausência de absoluta certeza científica não deve ser utilizada como razão para postergar medidas eficazes e economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental.

O princípio da precaução pressupõe o constante conhecimento a respeito dos impactos de determinada atividade sobre o meio ambiente. Na aplicação desse princípio, o perigo de determinada atividade, assim como as incertezas científicas sobre a existência de algum perigo, ou mesmo da extensão do dano possível, são constantemente colocados em xeque.

A atuação do princípio da precaução se dá, assim, na simultaneidade existente entre a necessidade imediata de execução de determinada atividade e o atual estágio de desenvolvimento científico que permite avaliar a existência de perigo e sua extensão.

Assim, o princípio da precaução revela a necessidade de se buscar a informação, segundo a melhor tecnologia disponível, que permita a certificação da ausência de perigo ao meio ambiente. Em caso de dúvida sobre a segurança do meio ambiente para as presentes e futuras gerações, a atividade pretendida deve ser afastada.

O princípio da precaução determina que as decisões de política ambiental (e econômicas, pelas razões já apresentadas de sua interdependência) sejam tomadas em face das incertezas científicas sobre os danos potenciais que uma atividade específica possa vir a causar, determinando a aplicação da norma *in dubio pro salute* ou *in dubio pro natura*.

Frente a uma situação de dúvida quanto à existência de perigo ao meio ambiente ou da extensão de seus efeitos, ocorre à inversão do ônus da prova, no enten-

¹¹³ Declaração do Rio de Janeiro sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (ECO 92).

dimento de Paulo Affonso Leme Machado¹¹⁴, obrigando aos empreendedores a realizarem, em consonância à melhor tecnologia, a prova de inexistência do perigo ao meio ambiente.

3.1.3 Princípio da Prevenção

Enquanto o princípio da precaução preocupa-se em não permitir se tomem decisões de impacto no meio ambiente sem que haja certeza quanto a suas consequências numa análise científica, o princípio da prevenção cuida do dever jurídico de se evitar a consumação de danos ao meio ambiente.

No caso de prevenção, diferente do que ocorre com o princípio da preocupação, já existem provas científicas da danosidade de uma determinada atividade, do vínculo entre dano e a causa e da adequação das melhorias de prevenção.

O princípio da prevenção incorporou-se ao texto da Declaração do Rio sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento em seu Princípio 8 da seguinte forma: “Para atingir o desenvolvimento sustentável e mais alta qualidade de vida para todos, os Estados devem reduzir e eliminar padrões insustentáveis de produção e consumo e promover políticas demográficas adequadas”.

A aplicação do princípio da prevenção nada mais é que uma visão de bom senso que se verifica na cultura popular através do ditado: “mais vale prevenir que remediar”. Tal máxima no Direito Ambiental toma mais evidência, segundo a visão de Maria Alexandra de Souza Aragão:

Mais vale prevenir, porque, em muitos casos, depois de poluição ou o dano ambiental ocorrerem, é impossível a reconstituição natural da situação anterior, isto é, é impossível remover a poluição ou o dano. O caso mais exemplar é a extinção de uma espécie animal ou vegetal.

Mais vale prevenir, porque mesmo sendo possível a reconstituição **In natura**, frequentemente ela é de tal modo onerosa, que não é razoável exigir tal esforço ao poluidor.

Mais vale prevenir, por fim, porque economicamente é muito mais dispendioso remediar do que prevenir. Com efeito, o custo das medidas ne-

¹¹⁴ MACHADO, Paulo Affonso Leme. **Direito Ambiental**. p. 63- 64.

cessárias a evitar a ocorrência de poluição é, em geral, muito inferior ao custo das medidas de “despoluição” após a ocorrência do dano¹¹⁵.

No Direito Brasileiro já existem algumas medidas que buscam dar efetividade ao princípio da prevenção, dentre elas, citam-se, especialmente, as dispostas no art.9º da Lei 6.938/81, como: o estabelecimento de padrões de qualidade ambiental; o zoneamento ambiental; a avaliação de impactos ambientais; os licenciamentos a revisão de atividades efetiva ou potencialmente poluidoras, e a criação de espaços territoriais especialmente protegidos pelos Poder Público Federal,

Estadual e Municipal, tais como áreas de proteção ambiental, de relevante interesse ecológico e reservas.

A prevenção, conforme Paulo Affonso Leme Machado¹¹⁶: “Não é estática: e, assim, tem-se que atualizar e fazer reavaliações, para poder influenciar a formulação das novas políticas ambientais, das ações dos empreendedores e das atividades da Administração Pública, dos legisladores e do Judiciário”.

3.1.4 Princípio do Desenvolvimento Sustentável

O princípio do desenvolvimento sustentável foi o principal alvo das discussões no âmbito da Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, Rio de Janeiro, de 3 a 14 de junho de 1992. Na declaração encontra-se a expressa ao princípio do desenvolvimento sustentável não menos que no enunciado de 12 de seus 27 princípios.

Entretanto, a Declaração do Rio não enuncia o conceito de desenvolvimento sustentável, o qual, todavia pode ser extraído em sua essência do enunciado do Princípio 3 da referida declaração. “*O direito ao desenvolvimento deve ser exercido, de modo a permitir que sejam atendidas eqüitativamente as necessidades de desenvolvimento e ambientais de gerações presentes e futuras*”.

¹¹⁵ ARAGÃO, Maria Alexandra de Souza. O princípio do poluidor pagador: pedra angular da política comunitária do ambiente. Coimbra: Coimbra Editora, 1997. p. 20.

¹¹⁶ MACHADO, op. cit., p. 68.

A manifestação oficial do Conselho de Administração do PNUMA (Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente) sobre a conceituação de desenvolvimento sustentável é o seguinte: “O conselho de Administração acredita ser sustentável o desenvolvimento que atende às necessidades do presente sem comprometer a capacidade de as gerações futuras atenderem às suas próprias necessidades. Desenvolvimento sustentável tampouco implica transgressão alguma ao princípio de soberania”.¹¹⁷

O conselho de Administração entende que a obtenção do desenvolvimento sustentável exige cooperação dentro das fronteiras nacionais e através daquelas. Pressupõe progresso na direção da equidade nacional e internacional, inclusive assistência aos países em desenvolvimento, prioridades e objetivos nacionais. Demanda também a existência de meio econômico internacional propício que resulte no crescimento e no desenvolvimento. Estes são elementos primordiais para o manejo sadio do meio ambiente.

Desenvolvimento sustentável exige ainda a manutenção, o uso racional e valorização da base de recursos naturais que sustenta a recuperação dos ecossistemas e o crescimento econômico. Desenvolvimento sustentável implica, por fim, a incorporação de critério e considerações ambientais na definição de políticas e de planejamento de desenvolvimento e não representa uma nova forma de condicionalidade na ajuda e no financiamento para o desenvolvimento.

O conselho de Administração está totalmente consciente de que os próprios países são e devem ser os principais atores na reorientação de seu desenvolvimento, de forma a torná-lo sustentável. O desenvolvimento sustentável e ambientalmente sadio é de grande importância para todos os países, industrializados e em desenvolvimento.

Os Países industrializados possuem os recursos necessários para fazer os ajustes necessários, algumas de suas atividades econômicas efetivamente têm impacto efetivo no meio ambiente, não apenas no seu território, mas além de suas fronteiras. Incluso no caso de países em desenvolvimento, a maior parte dos recursos para o desenvolvimento provém deles mesmos. Para estes, apesar da manu-

¹¹⁷ MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental** – a Função do Tributo na proteção do meio ambiente. p. 56 – final.

tenção da base de recursos naturais para as futuras gerações, as necessidades da geração atual são de importância crítica.

Ações influenciadas pela pobreza e pela necessidade de sobrevivência corroem a base de recursos e assim geram mais pobreza. Em todos os países, as questões de desenvolvimento e meio ambiente estão interligadas, há uma mútua interação. Hoje, novas questões ambientais desafiam a comunidade internacional, enquanto as velhas questões se mantêm e até adquirem maior magnitude. (Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, Rio de Janeiro, 1992).

A confusão que se estabelece parte do entendimento de que crescimento e desenvolvimento são sinônimos, quando na verdade não o são. A idéia de crescimento sustentável é contraditória quando tomada em face da realidade que nos impõe limites físicos dos recursos naturais existentes. Entretanto, o desenvolvimento sustentável mostra-se realizável quando se considera a aplicação de recursos renováveis, significando utilizar tais recursos a taxas que permitam a constante renovação.

Como principal diferenciação entre crescimento e desenvolvimento, verifica-se que o crescimento econômico apresenta-se com significado de expansão das atividades, enquanto o desenvolvimento coloca-se de forma mais apropriada à realização de um potencial. A via do crescimento econômico conduz a resultados quantitativos que não necessariamente retribuem o esforço despendido pelos diversos agentes econômicos com uma situação de bem-estar geral. A via do desenvolvimento sustentável, ao contrário, conduz uma evolução qualitativa traduzida em melhora perceptível da qualidade de vida.

Em resumo pode-se dizer que o princípio do desenvolvimento sustentável estrutura-se a partir de duas premissas básicas; a primeira delas atinente aos recursos materiais, e outra, relativa à ética intra e intergerações.

3.1.4.1 O Desenvolvimento Sustentável e a Constituição de 1988

A Constituição Federal de 1988 incorporou de forma expressa o princípio do desenvolvimento sustentável, seja ao tomar-se a redação dada ao *Caput* do art. 225 em que se encontra a preocupação da manutenção de um meio ambiente ecologicamente equilibrado para a presente e futuras gerações, seja, ainda, por ter o legislador constituinte firmado como princípio conformador da ordem econômica (art.170, V) a defesa do meio ambiente.

Assim sendo, o Direito Positivado no ordenamento jurídico brasileiro mantém de forma expressa dois valores aparentemente em conflito que devem se compor de maneira a que realize o ideal de bem-estar e de qualidade de vida dos brasileiros e que lhes proporcione uma existência digna.

O objetivo de garantir o desenvolvimento nacional (CF/88, art.3º, II) deve ser construído de maneira a que assegure de forma eqüitativa entre as presentes e futuras gerações condições de bem-estar e de qualidade de vida, reduzindo-se as disparidades existentes entre os padrões de vida de toda população e as desigualdades regionais. Um desenvolvimento em que permaneça tal nível de desigualdades, como hoje experimentado, não pode ser qualificado de sustentável.

3.1.5 Princípio do Poluidor Pagador

O princípio do poluidor pagador visa à internalização dos custos relativos de deterioração ambiental, e como conseqüência, a um maior cuidado na busca de uma satisfatória qualidade do meio ambiente.

Pela aplicação deste princípio, impõe-se ao “agente econômico”(produtor, consumidor, transportador, comerciante), que, nesta qualificação, causar um problema ambiental , arcar com os custos de diminuição ou afastamento do dano.

O princípio do poluidor pagador foi incorporado aos textos de tratados e convenções internacionais (com âmbito mundial) a partir da Declaração do Rio – 1992, com o seguinte teor:

Princípio 16, da Declaração do Rio (1992): As autoridades nacionais deverão envidar esforços no sentido de promover a internalização dos custos ambientais e o uso de instrumentos econômicos, levando em consideração a política de que o poluidor deverá, em princípio, arcar com os custos da poluição, considerando o interesse público e sem distorcer-se o comércio e as inversões internacionais.

Tal princípio tem como origem o fato de que, durante o processo produtivo, além do produto a ser comercializado, são produzidas "externalidades negativas". São chamadas externalidades porque, embora resultantes da produção, são recebidas pela coletividade, ao contrário do lucro, que é percebido pelo produtor privado. Daí a expressão "privatização dos lucros e socialização das perdas", quando identificadas as externalidades negativas. Com a aplicação do princípio do poluidor pagador, procura-se corrigir este custo adicionado à sociedade, impondo-se sua internalização.

O princípio do poluidor pagador não deve ser entendido como autorização para poluir, mas deve ser compreendido de forma conjugada ao princípio da prevenção, orientando os agentes econômicos para as práticas menos lesivas ao meio ambiente, isso pressupõe a internalização dos custos ambientais e a responsabilidade pela reparação dos danos ambientais.

O aspecto mais relevante para o entendimento da tributação ambiental talvez seja a compreensão de que o princípio do poluidor pagador e a reparação por danos causados ao meio ambiente são coisas distintas, ou ainda, que o princípio do poluidor, embora possa ser enunciado como um princípio que impõe ao causador de um dano ambiental a sua reparação (Princípio 16 da Declaração do Rio/92), a isso não se limita.

Dentre os doutrinadores nacionais Paulo de Bessa Antunes distingue, claramente, o princípio do poluidor pagador, do princípio da responsabilidade¹¹⁸. Paulo Affonso Leme Machado prefere realizar a distinção entre o poluidor pagador e usuário pagador: o primeiro arcaria com os custos da prevenção da poluição e da eventual recuperação de um dano causado, enquanto o segundo suportaria o custo efetivo da utilização de um recurso natural em face de sua escassez¹¹⁹.

Compreender o princípio do poluidor pagador como sendo aquele que impõe ao causador do dano sua reparação, é retirar do princípio do poluidor pagador a contribuição mais efetiva ao Direito ambiental, a atuação preventiva, induzindo os agentes econômicos a conduzirem suas atividades de maneira mais benéfica ao meio ambiente.

De outro norte, importante evidenciar que mesmo interpretando-se o princípio do poluidor pagador como sendo um princípio de vinculação do causador do dano à sua reparação ou à sua responsabilização pelo ato praticado (princípio da responsabilidade), tal reparação não se dá a título punitivo. Nesta acepção, o princípio da responsabilização toma forma com diversos matizes, a responsabilidade no campo do direito civil (que gera a obrigação da reparação) e a responsabilidade nos campos administrativo e penal, essas sim com o intuito de punir.

A Constituição Federal de 1988 consolida esse entendimento ao dispor da seguinte forma no § 3º de seu art. 225¹²⁰:

*§ 3º As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a **sanções penais e administrativas**, independentemente **da obrigação de reparar os danos causados**.*

Muito embora a aplicação do princípio da responsabilidade, pela via da responsabilidade civil, administrativa ou penal, atue preponderantemente após a ocorrência do fato danoso ao meio ambiente, não se pode desprezar o caráter, ainda que mitigado, de sua atuação preventiva. A possibilidade da atuação punitiva, por

¹¹⁸ ANTUNES, op. cit., p. 31 – 33.

¹¹⁹ MACHADO, op. cit., p. 47 – 48.

¹²⁰ BRASIL. Constituição (1988).

via do direito administrativo ou pelo direito penal, assim como a obrigação da reparação do dano impõem à sociedade certa restrição das práticas lesivas ao meio ambiente.

Entretanto, o que propõe o princípio do poluidor pagador é justamente reforçar esse caráter preventivo, atuando de forma ativa, mediante o incentivo a comportamentos mais favoráveis ao meio ambiente.

3.1.6 Contribuinte pagador (princípio do ônus social)

Cristiane Derani apresenta o que denomina princípio do ônus social como sendo a antítese do princípio do poluidor pagador¹²¹.

Segundo a autora, seriam suportados pelo Estado os custos atinentes à diminuição da poluição ambiental, seja na aplicação direta, seja na subvenção de financiamentos à iniciativa privada como estímulo à realização de ações de proteção ambiental. O princípio do ônus social estaria, ainda, atuando em consonância ao princípio da subsidiariedade, nos casos em que, *por impossibilidade técnica e incapacidade de sobrevivência do mercado, o Estado responsabiliza-se por riscos da utilização de matéria e energia, capazes de gerar danos irreparáveis, por exemplo, o fornecimento de energia nuclear*¹²².

A aplicação do princípio do ônus social, ou do contribuinte pagador, é criticada por Maria Alexandra de Souza Aragão, para a autora só se admite a ação dos poderes públicos para proteção do meio ambiente em caráter subsidiário, entretanto, sempre custeado pelos poluidores. Não deve haver exceção ao princípio do poluidor pagador:

(...) com efeito, se a protecção do ambiente, num caso concreto, for mais eficaz quando desenvolvida pelos poderes públicos do que pelos poluidores directamente, as medidas públicas assim adaptadas devem ser financiadas

¹²¹ DERANI. Op.cit., p. 160: “ A antítese do princípio do poluidor pagador encontra-se no princípio do ônus social (**gemeinlastprinzip**). De acordo com este princípio, as medidas de implementação da qualidade ambiental devem ter seus custos arcados pela coletividade, podendo o Estado contribuir com uma parte do custo, diminuindo a carga de impostos que recairia sobre cidadão.”

¹²² DERANI. Op. Cit., p. 160 – 161.

pelos poluidores. Esta situação não constitui, portanto, uma exceção ao PPP, mas antes uma aplicação de um subprincípio concretizador do PPP: o princípio do equilíbrio do orçamento ambiental¹²³.

A posição da OCDE desde 1972 tem sido a de admitir apenas em caráter excepcional o custeio das ações de prevenção, precaução e despoluição pelo Estado. A preocupação da OCDE, sem dúvida, centra-se na manutenção da equidade nas condições de competitividade no comércio internacional. As exceções à aplicação do princípio do poluidor pagador, entretanto são admitidas¹²⁴, e têm sido praticadas, não obstante, não poderem ser tão elasticizadas que absorvam a própria regra.

3.2 Princípios de Direito Tributário Relevantes à Tributação Ambiental

Existem alguns princípios de direito tributário que são basilares. Embora outros princípios interessem à tributação ambiental, analisar-se-ão apenas aqueles de maior relevância: os princípios da legalidade, isonomia, capacidade contributiva, tipicidade e progressividade.

3.2.1 Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade ou da reserva legal contém previsão genérica no inciso II do artigo 5º da Constituição Federal:

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a invio-

¹²³ ARAGÃO. Op. Cit., p.195.

¹²⁴ Ibid., p.201.

labilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

O princípio da legalidade na esfera tributária encontra sua imposição legal no artigo 150, I da Constituição Federal, que determina o seguinte:

Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados ao Distrito Federal' e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

Esse princípio é conhecido na doutrina pelas expressões *nullum tributum sine lege* ou no *taxation without representation*¹²⁵.

Segundo Modé¹²⁶, a aplicação do princípio da legalidade remete a algumas conclusões importantes. A primeira delas é a de que se excluem do âmbito do Direito Tributário algumas fontes de Direito como os acordos firmados entre particulares, incapazes de instituírem ou alterarem determinação legal.

A segunda conclusão é a de que o princípio da legalidade tributária tem por função originária, de um lado, garantir a contribuição de todos para a arrecadação tributária, aspecto esse obtido tomando-se em consideração o caráter genérico obrigatório de uma determinação legal, e de outro, a proteção do patrimônio individual. Sendo o tributo uma restrição ao direito de propriedade, deve ser consentido por aqueles que a devam suportar.

A terceira conclusão, relevante, que permite extrair, não diretamente do princípio da legalidade tributária, mas do sistema de competências tributárias definido na Constituição Federal, é a de que a lei tributária deve ser emanada de um ente competente para que seja válida e dela decorram os efeitos esperados. Assim, somente se pode falar em legalidade da tributação quando as leis tributárias são elaboradas por um órgão distinto daquele que tem a função de as aplicar.

¹²⁵ As referidas expressões traduzem-se como: “não há tributo sem lei”.

¹²⁶ MODÉ, op. cit., p. 77 – 78.

Dessa forma, a realização de políticas ambientais visando à instituição de sistemas de precaução, prevenção e reparação ambientais poderá ser custeada pela tributação ambiental, somente após a criação de Lei específica que a viabilize. Lei esta que deve passar pelo processo legislativo, com necessidade de aprovação pelo Legislativo, sanção pelo Executivo, publicação, vigência e eficácia (atendidos os princípios da anterioridade e noventena).

Como se pode perceber, a tributação ambiental tem de ter como fundamento o princípio da legalidade tributária, pois esse princípio é a base do Estado Democrático de Direito Tributário¹²⁷.

3.2.2 Princípio da Isonomia

A igualdade de todos perante a lei abre o capítulo dos direitos e deveres individuais e coletivos da Constituição Federal, sendo assegurada no próprio caput do artigo 5º. O princípio é particularizado, no campo dos tributos, pelo artigo 150, II, ao vedar¹²⁸ "tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos".

Todavia, há uma outra face do princípio, a tradicional, segundo a qual a igualdade consiste em tratar igualmente os iguais e de forma diversa os desiguais, na medida de sua desigualdade.

Mello¹²⁹ analisa a questão de identificar quem são os iguais e quem são os desiguais, ou seja, "que espécie de igualdade veda e que tipo de desigualdade faculta a discriminação de situações e pessoas sem quebra e agressão aos objetivos transfundidos no princípio constitucional da isonomia?".

¹²⁷ BRASIL. Constituição (1988). Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito (...).

¹²⁸ BRASIL. Constituição (1988). Art. 5º, II.

¹²⁹ MELO, Celso Antônio Bandeira de. **O conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

O princípio da igualdade impõe que todos os indivíduos devem ser tratados de forma que se vejam aceitas suas diferenças, e estas sejam observadas para fazer com que cada um tenha um tratamento apropriado à sua situação.

É este o escopo desse princípio: identificar os diferentes e os iguais e, a partir daí, dar o tratamento tributário para cada um, sem tratar contribuintes em condições desiguais de forma igual, nem contribuintes em condições iguais de maneira desigual, sob a alegação de estar praticando o princípio da isonomia tributária.

Ensina Amaro¹³⁰ que o problema deve ser abordado em termos mais amplos: além de saber qual a desigualdade que faculta, é imperioso identificar a desigualdade que obriga à discriminação, pois o tratamento diferenciado de situações que apresentem certo grau de dessemelhança pode ser exigido por outros postulados constitucionais, como se dá, no campo dos tributos, à vista do princípio da capacidade contributiva, com o qual se entrelaça o enunciado constitucional da igualdade. Deve ser diferenciado o tratamento de situações que não revelem capacidade contributiva ou que mereçam um tratamento fiscal ajustado à sua menor expressão econômica.

Segundo o autor, devem ser tratados com igualdade aqueles que tiverem igual capacidade econômica, e com desigualdade os que revelem riquezas diferentes e, portanto, diferentes capacidades de contribuir.

É a partir de afirmações como essa que se encontram algumas dificuldades em aplicar esse princípio para a tributação ambiental. Jorge Jiménez Hernández¹³¹ explica que:

Se o princípio da igualdade em âmbito tributário se traduz respeito aos princípios da progressividade e capacidade econômica, e este último se interpreta de forma que situações economicamente iguais devem ser tratadas de igual maneira, os tributos ecológicos parecem descumprir este princípio, pois seus fatos geradores não observam esta equidade, já que oneram somente os atos econômicos contrários ao meio ambiente.

O problema poderia ser verificado em casos em que contribuintes com idêntica capacidade econômica, como poderiam ser empresas com iguais rendimentos e igual patrimônio, sejam tributadas de diferente maneira, em virtude de um tributo ambiental. Parece advertir-se no exemplo citado uma desigualdade de tratamento que desrespeita o princípio da igualdade.

¹³⁰ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 135 – 136.

¹³¹ HERNÁNDEZ, Jorge Jiménez. **El tributo como instrumento de protección ambiental**. Granada: Coimbra, 1998. p. 158.

Conforme já colocado, tratar igualmente pessoas que possuem o mesmo poder econômico é realizado por meio do princípio da capacidade contributiva, que é uma das manifestações do princípio da igualdade. Porém, os tributos que possuem a poluição ambiental ou utilização dos bens ambientais como hipótese de incidência tributária não tem, necessariamente, vínculo com a capacidade econômica do poluidor. A tributação ambiental tem natureza extrafiscal, por realizar preceito consagrado constitucionalmente, ou seja, a proteção ambiental. Este fim legitima a utilização da poluição ou uso de recursos ambientais como fato jurídico tributário e coloca a capacidade econômica como critério mínimo e máximo na fixação do valor da obrigação tributária.

Assim, a proteção ambiental constitui um interesse público relevante e, em contrapartida, comportará o afastamento dos limites do princípio da isonomia tributária, tanto para isentar ou beneficiar contribuintes que não agridem o meio ambiente, quanto para tributar aqueles que provocam a perda de conteúdo desse direito fundamental.

É nesse campo que se encontra a necessidade de aplicação da razoabilidade. Ela funcionará, sobretudo, como critério de justificação racional de um tratamento tributário diferenciado.

Em termos de tributação ambiental, o nível de poluição gerada pelos contribuintes (mesmo que com idêntica capacidade econômica) ou o nível de uso dos recursos ambientais, representa critério justo e aceito socialmente para diferenciar os contribuintes em razão do despojamento de toda a coletividade de seu direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Desta forma, percebe-se que, em matéria de tributação ambiental, a capacidade econômica não é fato preponderante, mas informador para imposição tributária. Como pretende a tributação ambiental tutelar o meio ambiente contra a poluição e degradação, são esses os instrumentos que devem ser utilizados para se igualar ou desigualar contribuintes. A capacidade econômica servirá, conforme dito, para fixar os níveis quantitativos da imposição tributária ambiental.

3.2.3 Princípio da Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade contributiva, também conhecido como princípio da capacidade econômica, está expresso no artigo 145, §1º da Constituição Federal, que prevê que¹³², "sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte".

A expressão "sempre que possível" serve como exceção tanto para a personalização quanto para a capacidade contributiva. Considerando das características de cada imposto, ou da necessidade de utilizar o imposto com finalidades extrafiscais, esses princípios podem ser excepcionados.

Costa¹³³ registra que "há impostos incompatíveis com a graduação segundo a capacidade econômica".

O princípio da capacidade contributiva aproxima-se do princípio da igualdade na proporção em que, ao atrelar-se o tributo à capacidade dos contribuintes, deve-se buscar um modelo de incidência que não ignore as diferenças de riquezas evidenciadas nas diversas situações eleitas como suporte de imposição. E isso corresponde a um dos aspectos da igualdade, que é o tratamento para os desiguais.

Além disso, embora a Constituição Federal no § 1º do artigo 145 só se refira a impostos, outras espécies tributárias podem levar em consideração a capacidade contributiva, em especial as taxas, cabendo lembrar que, em diversas situações, o próprio texto constitucional veda a cobrança de taxas em hipóteses nas quais não se revela capacidade econômica, como no caso do artigo 5º, LXXVII¹³⁴.

No que concerne à tributação ambiental, verifica-se que o seu papel principal é alavancar o desenvolvimento de atividade de proteção ambiental e desestimular condutas poluidoras, conseqüentemente, a arrecadação assume papel secundário.

¹³² BRASIL. Constituição (1988). Art. 145, §1º.

¹³³ COSTA, Alcides Jorge. Capacidade Contributiva. In.: **Revista de Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos Tributais, 1991. N. 55. p. 13.

¹³⁴ BRASIL. Constituição (1988). Art. 5º, LXXVII – são gratuitas as ações de *habeas corpus* e *habeas data*, e, na forma da lei, os atos necessários ao exercício da cidadania.

Assim, se, tradicionalmente, a consideração da capacidade contributiva como aspecto objetivo para a determinação do fato gerador significava que este deveria configurar-se como base, exclusivamente, em manifestações da capacidade econômica do contribuinte, o tributo ambiental não se configura juridicamente em função do princípio da capacidade econômica¹³⁵.

Neste sentido corrobora Hernández¹³⁶:

O que tentamos assinalar é que os tributos ambientais, sejam impostos, taxas ou contribuições especiais, não se fundamentam no princípio da capacidade econômica. O contribuinte de um tributo ecológico não está obrigado a pagar porque possua mais ou menos riqueza, mas porque poluiu e deve contribuir com base na solidariedade coletiva sobre a função pública de preservar o meio ambiente. Esta concepção, em que se embasa a configuração dos tributos ecológicos, é, em todos os aspectos, discrepante da concepção tradicional, que situa o princípio da capacidade econômica como fundamento de imposição tributária.

A forma do princípio da capacidade econômica deve ser percebida, portanto, como qualidade subjetiva do sujeito passivo da obrigação tributária ambiental. Assim, o fato gerador amoldar-se-á ao princípio do poluidor pagador, considerando aspectos extrafiscais, que deverão ser valorados de acordo com as manifestações da capacidade econômica do contribuinte.

A atribuição, às atividades poluidoras, da qualidade de fato gerador de tributos não impõe, por si só, análise da capacidade econômica do poluidor, já que tais atos não são efetivamente manifestações de capacidade econômica. Todavia, o respeito ao princípio da capacidade econômica exige a conexão dos fatos geradores com realidades econômicas que demonstrem capacidade de enfrentar o pagamento do tributo¹³⁷.

Soares¹³⁸ sustenta que, com relação à fiscalidade ecológica, o montante do tributo ambiental em sentido próprio deve ser definido em função do dano causado

¹³⁵ MORO, Cristobal Borrero. **La tributación ambiental em España**. Madri: Tecnos, 1999. p. 106.

¹³⁶ HERNÁNDEZ, op. cit., p. 133.

¹³⁷ MORO, op. cit., p. 108.

¹³⁸ SOARES, Cláudia Alexandra Dias. **O imposto ecológico: contributo para o estudo dos instrumentos econômicos de defesa do ambiente**. Coimbra: Coimbra, 2001. p. 314 – 315.

ao continuum naturale, isto é, o critério de medida deve ser a capacidade contaminante. O contribuinte, nesses casos, não é obrigado a pagar, porque detém mais ou menos riquezas, mas porque obteve um benefício à custa e uma despesa social, degradando ou ameaçando degradar o ambiente e, por isso, com base no princípio da solidariedade coletiva, deve contribuir para a sua preservação. Assim, dois sujeitos titulares de uma capacidade contributiva igual, mas responsáveis por montantes de poluição diferentes, podem ser gravados em intensidade diversa.

Por outro lado, Modé¹³⁹ em contradição com o defendido neste trabalho, considera que "a tributação ambiental deve ater-se ao princípio da capacidade contributiva, dele não devendo se desviar, sob pena de inconstitucionalidade".

Entretanto, não se concorda com tal posicionamento, haja vista que a tributação ambiental tem como finalidade principal não a arrecadação, mas o cumprimento do preceito constitucional de proteção ambiental (artigo 225 da Constituição Federal). Não pode a tributação ambiental, deste modo, estar presa aos limites da capacidade contributiva, pois a capacidade contributiva servirá apenas como parâmetro para definir o mínimo e o máximo na tributação ambiental.

Um outro aspecto que se deve levar em consideração, na análise do princípio da capacidade contributiva é o respeito ao mínimo vital e ao não confisco. O tributo não pode ser tão ínfimo, ao ponto de não cumprir sua função extrafiscal, mas também não pode ser tão oneroso de modo a configurar o confisco.

Além dos direitos fundamentais do cidadão, a tributação deverá respeitar também o princípio do não-confisco¹⁴⁰ e o princípio do mínimo vital dos contribuintes, subprincípios da capacidade contributiva.

A importância de tais princípios está em fixar os limites mínimo e máximo da tributação. Tributar excessivamente impedindo os contribuintes de cumprirem com sua obrigação tributária representa flagrante injustiça e incoerência de qualquer sistema tributário.

¹³⁹ MODÉ, op. cit., p. 88.

¹⁴⁰ BRASIL. Constituição (1988). Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao distrito Federal e aos Municípios:
(...)

IV – utilizar tributo com efeito de confisco.

Costa¹⁴¹ aponta que o legislador não poderá descuidar-se da preservação dos limites que o próprio princípio exige: a manutenção do mínimo vital, o não-atingimento do confisco e o não-cerceamento de outros direitos constitucionais.

3.2.4 Princípio da Tipicidade

Ao lado do princípio da legalidade tributária, encontra-se no ordenamento jurídico brasileiro o princípio da tipicidade, a exigir que a lei seja rigorosa na descrição da imposição tributária.

A lei tributária deve conter como elementos estruturais que compõem qualquer tributo, a delimitação do fato gerador da obrigação tributária, a definição do sujeito passivo, a fixação da alíquota do tributo e da base de cálculo, a definição de infrações e imposição de penalidades, as hipóteses de exclusão, de suspensão e extinção de créditos tributários, dispensa ou redução de penalidades.

O princípio determina, assim, que o legislador estará jungido a fixar, em sua plenitude, o desenho integral da figura típica do gravame.

Tôrres¹⁴² ensina que o tipo pode ser aberto ou fechado, segundo a articulação de linguagem que o legislador adote, à luz dos cânones constitucionais, único fundamento para justificar a criação e cobrança de tributos.

Segundo Amaral¹⁴³, o tipo fechado ou cerrado define, de modo exaustivo, seus elementos sempre necessários. Nesse tipo há a adequação do fato concreto ao tipo, isto é, o fato concreto deve apresentar todos os elementos do tipo. O tipo aberto, por sua vez, apenas descreve, isto é, faz uma enumeração não exaustiva de seus elementos. No caso concreto pode faltar um elemento ou apresentar um elemento a mais, o que é irrelevante, podendo o tipo legal aberto ser aplicado ao fato.

¹⁴¹ COSTA, Regina Helena. **Princípio da Capacidade Contributiva**. São Paulo: Malheiros, 1993. p. 70.

¹⁴² TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário e autonomia privada: negócios jurídicos e atitude elisiva na aplicação das normas tributárias**. 2002. Tese apresentada ao Concurso de Livre Docente do Departamento de Direito Econômico e Financeiro da Universidade de São Paulo, São Paulo. p. 93.

¹⁴³ AMARAL, Paulo Henrique. **Tributação ambiental**. 2004. Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo – USP, São Paulo, p. 60-61.

Desta forma, no tipo aberto, o intérprete fica mais livre por ter maior flexibilidade, podendo solucionar lacuna por meio da analogia¹⁴⁴. Enquanto no tipo fechado, o intérprete não tem essa amplitude para atuar no caso concreto, está subordinado aos elementos da lei tributária, não os podendo interpretar extensivamente, apenas restritivamente.

Amaral¹⁴⁵ aponta que "a abertura do tipo, que se revela na inesgotabilidade de suas notas, torna-o mais adequado a adaptar-se às situações vitais novas, enquanto a forma de pensar, por conceitos rígidos e fechados, está sempre em atrito com a vida".

A legislação brasileira reconhece o tipo tributário como fechado. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 97¹⁴⁶, estabelece a necessidade de lei para instituir ou extinguir tributos, definir todos os seus elementos como fato gerador, base de cálculo, alíquota e outros. Todavia, a própria legislação tributária brasileira traz uma série de exceções em relação à regra da tipicidade fechada, ao utilizar, embora excepcionalmente:

O emprego de conceitos indeterminados tais como 'despesas razoáveis' ou 'lucro arbitrado', como de resto são encontrados na legislação pátria do imposto de renda ('gastos incompatíveis', 'despesas necessárias à manutenção da fonte' conceituadas como ligadas a 'operações exigidas pela atividade da empresa', 'bens imprestáveis'). A lei complementar do imposto sobre serviços também contempla na respectiva lista de incidências conceitos indeterminados ao se referir a 'serviços congêneres' e 'serviços correlatos'. O mesmo se diga da legislação sobre incentivos fiscais subordinados a exame administrativo do mérito de projetos 'de interesse' (ou de 'relevante interesse') para o 'desenvolvimento' econômico, da cultura etc. E a legislação sobre contribuição de melhoria não destoa, ao admitir a sua cobrança quando executada a obra na sua totalidade, ou 'em parte suficiente' para beneficiar determinados imóveis¹⁴⁷.

¹⁴⁴ BRASIL. Constituição (1988). Art. 108. Compete aos Tribunais Regionais Federais:

I – processar e julgar, originariamente:

- a) os juízes federais da área de sua jurisdição, incluídos os da Justiça Militar e da Justiça do Trabalho, nos crimes comuns e de responsabilidade, e os membros do Ministério Público da União, ressalvada a competência da Justiça Eleitoral;
- b) as revisões criminais e as ações rescisórias de julgados seus ou dos juízes federais da região;
- c) os mandados de segurança e os habeas data contra ato do próprio Tribunal ou de juiz federal;
- d) os *habeas corpus*, quando a autoridade coatora for juiz federal;
- e) os conflitos de competência entre juízes federais vinculados ao Tribunal.

¹⁴⁵ AMARAL, op. cit., p. 61.

¹⁴⁶ CTN – Código Tributário Nacional, Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

¹⁴⁷ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito **Tributário e meio ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta e afetação a receita**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1999. p. 116-117.

Ensina Modé¹⁴⁸ que:

A tipicidade fechada não exclui a interpretação ou a integração da lei tributária, afasta-se, sim o emprego da analogia (pelo Poder Judiciário) e da discricionariedade (pela Administração Pública) na criação ou majoração de tributos.

A completude de conceitos 'indeterminados' (embora plenamente determináveis) [...] é próprio da hermenêutica jurídica. Não se pode perder de vista o fato de que o caráter genérico de uma disposição legal leva o legislador, no momento de definir a melhor redação para o texto de lei, abster-se de expressões, que, pela generalidade buscada, representem um conceito indeterminado à vista do intérprete no momento da aplicação do direito. Caberá assim, ao intérprete, diante do caso concreto, e valendo-se dos diversos métodos de interpretação e integração disponíveis (CTN, art. 108), encontrar a verdadeira "vontade da lei".

No que tange a tributação ambiental, a linguagem jurídica é, naturalmente, fluida e abrangente, porque, afinal, é a disponível na matéria ambiental, volátil, dinâmica e necessariamente aberta em função dos avanços tecnológicos sempre imprevisíveis.

Continua Modé¹⁴⁹,

Não se há de limitar a aplicação de uma norma tributária ambiental, assim como não se faz com outras normas tributárias em caráter geral, pelo simples apego ao conceito delimitado no momento da elaboração da norma, que tenha se modificado, em decorrência de descobertas científicas que se sucederam. É sabido que os progressos científicos, em todas as áreas, e na ecologia não se faz diferente, ocorrem com velocidade muito grande nos dias de hoje. De um dia para outro descobrem-se novas substâncias e processos, o mesmo verifica-se o caráter poluidor em substâncias e processos até então insuspeitos.

Portanto, o direito deve estar em dinamismo constante da sociedade, acomodando os novos direitos e combatendo suas agressões. A tributação ambiental, para

¹⁴⁸ MODÉ, op. cit., p. 80.

¹⁴⁹ MODÉ, op. cit., p. 81.

ser eficaz, deve utilizar-se da tipicidade aberta para que a lei tributária ambiental possa ser aplicada a situações, poluidoras que não existiam no momento da criação da lei instituidora do tributo ambiental, mas que foram descobertas após sua entrada em vigor. Esta tipicidade aberta, por sua vez, não poderá permitir que a lei trace regras tão genéricas a ponto de se colocar em risco a segurança jurídica.

Verifica-se, assim, que é por meio do tipo aberto, devidamente aplicado, que se encontra a verdadeira segurança jurídica, no sentido exato de uma larga identidade entre o direito positivo e a evolução social.

3.2.5 Princípio da Progressividade

Coelho¹⁵⁰ conceitua progressividade como:

(...) o fenômeno pelo qual as alíquotas de um imposto crescem à medida que aumentam as dimensões ou intensidade da circunstância considerada pela norma como condição de sua aplicabilidade. A base de cálculo continua inalterada, variando apenas a circunstância normativamente eleita, com condição de aplicação da alíquota.

O princípio da igualdade tributária poderá ser alcançado por meio do princípio da progressividade, pois que além de ser um instrumento de realização da capacidade contributiva, contribui para o alcance da pretendida justiça fiscal.

A progressividade compõe-se, assim, como um sistema no qual a alíquota do imposto aumenta na medida em que aumenta o montante tributável.

O princípio da progressividade está expressamente previsto na Constituição Federal para o Imposto de Renda, o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana e o Imposto sobre Propriedade Territorial Rural.

¹⁵⁰ COELHO, Sacho Calmon Navarro. **Do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana**. São Paulo: Saraiva, 1982. p. 296.

A progressividade é, não só compatível, como requerida, por todos os impostos, dado que todos, por natureza, informam-se pela capacidade econômica (art. 145, §1º). Mais que isso: é exigida pelo requintadamente categórico e estrito preceito do art. 150, II da Constituição Federal, que impõe tratamento desigual a situações desiguais (evidentemente 'na medida dessas desigualdades')¹⁵¹.

Aplicando-se o princípio da progressividade nos tributos ambientais suas configurações serão orientadas para aumentar sua carga tributária à medida que sua base de cálculo aumentar. Dessa forma, quanto maior for a base de cálculo dos tributos ambientais, maior será a intensidade da poluição ambiental ou da utilização dos recursos naturais e, conseqüentemente, o princípio da progressividade estará realizando o princípio do poluidor pagador, dando a cada um o que lhe é devido.

Nota-se, assim, que a progressividade reforça a extrafiscalidade do tributo ambiental, pois que incentiva os contribuintes a deixarem de poluir ou reduzirem a contaminação que exercem sobre o meio ambiente, a fim de reduzir o valor do tributo ambiental a que são obrigados.

Sob a ótica ambientalística, pode se justificar a implementação da progressividade, por exemplo, nas normas de zoneamento urbano, estimulando a ocupação do solo em classes homogêneas (áreas industriais, residenciais e comerciais) de modo que facilite o controle das externalidades negativas, bem como no desconto sobre o valor do IPTU, para o indivíduo que possuir espécie nativa em sua propriedade, e em outras hipóteses congêneres, desde que munidas do propósito preservacionista.

3.3 A Tributação Ambiental

3.3.1 Conceito Legal de Tributo

¹⁵¹ ATALIBA, Geraldo. IPTU – Progressividade. In.: **Caderno de Direito Municipal. Revista de Direito Público**, Ano 23, n. 93. São Paulo: Revista dos Tribunais, jan/mar, 1990, p. 236.

O Código Tributário Nacional, norma geral de direito tributário com status de lei complementar conceitua tributo, em seu artigo 3º, nos seguintes termos:

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.

Existem, ainda, algumas divergências doutrinárias sobre a correção do conceito utilizado pelo legislador. Elas assentam, principalmente, em dois argumentos apostos: redundância e omissão.

Ao falar em prestação compulsória, claudica a lei na medida em que toda prestação é exigível. Assim, é inegavelmente obrigatória. Não é um privilégio da obrigação tributária ser prestada de modo compulsório. Toda prestação é compulsória, ainda que de direito privado.

Outro exagero é dizer que a prestação possui natureza pecuniária em moeda. Pecúnia é sinônimo de moeda. Cuida-se de uma inutilidade acrescentar-se o vocábulo 'moeda' se, na primeira frase, já havia utilizado o dispositivo legal termo semelhante. Outra impropriedade é dizer que tributo é prestação pecuniária em moeda, ou cujo valor nela se possa exprimir. Moeda tem valor próprio. Não existe outro instrumento que diga quanto vale uma moeda de dez, vinte ou trinta. A obscuridade da expressão abre campo a interpretações divorciadas da finalidade arrecadatória do Estado, como, por exemplo, o pagamento de tributo com trabalho¹⁵².

Tendo em vista as ressalvas acima transcritas, conclui-se que alguns elementos são essenciais para caracterização de determinada prestação como tributo. São eles:

- O tributo é uma prestação;
- A materialidade dessa prestação é a pecúnia;
- Não se poderá constituir em sanção por ilicitude;
- Deverá ser instituído por meio de uma lei;

¹⁵² NUNES, Cleucio Santos. **Direito tributário e meio ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005. p. 141.

- Deve ser cobrado pela Administração Pública, através de atos vinculados.

A doutrina internacional também pacificou o entendimento de que o tributo ambiental é compulsório, isto é, não tem caráter contratual, devendo ser pago em moeda, sendo inviável o pagamento de tributo ambiental *in natura* ou *in labore*. Não restam dúvidas, também, quanto à legitimidade da Administração Pública para a cobrança do tributo ambiental que, deve, ainda, ser instituído por instrumento normativo próprio.

O terceiro elemento listado exige uma análise mais detalhada, pois os demais não geram grandes questões ou ressalvas para fins de implementação da tributação ambiental no Brasil e no Mercosul.

3.3.2 Caráter Não Punitivo do Tributo Ambiental

A aplicação de um tributo sobre determinado produto ou processo produtivo pode remeter à idéia de sanção, o que levaria à descaracterização completa do sistema tributário enquanto instrumento de implementação de política ambiental. Todavia, deve-se frisar que os tributos ambientais não têm caráter punitivo.

Segundo Modé¹⁵³, para a defesa ambiental, o Poder Público, um dos responsáveis pela manutenção do meio ambiente ecologicamente equilibrado, tem à sua disposição uma série de instrumentos. Dentre os usualmente empregados encontram-se a instituição e regra de comando (permissão/proibição) e o exercício do poder de polícia. Ao lado desses instrumentos, o sistema tributário se coloca como elemento poderoso de intervenção no domínio econômico, possibilitando, mediante ações de incentivo ou desincentivo, induzir os agentes econômicos a comportarem-se de maneira ambientalmente desejável.

Desta forma, verifica-se que a tributação ambiental, em regra, não se estrutura, como ocorre com os mecanismos de comando, em face de uma dicotomia: permitido/proibido. A tributação ambiental, ao revés, parte do pressuposto de que todas as atividades econômicas a comporem a hipótese de incidência de um tributo ambi-

¹⁵³ MODÉ, op. cit., p. 82.

ental são lícitas, pois, se razão houvesse para tê-las com ilícitas, deveriam ser assim tratadas por normas de conteúdo proibitivo, e não pela tributação ambiental.

Demonstra-se, assim, que a razão motivadora da tributação ambiental não é a mesma sobre as quais se fundam as sanções. A aplicação da tributação ambiental não tem por objetivo punir o descumprimento de um comando normativo. Ao contrário, a partir do reconhecimento de que certa atividade econômica é necessária à sociedade, seja por fornecer produtos indispensáveis à vida social, seja por garantir empregos e renda a determinada comunidade, ou por outra razão qualquer, buscar-se-á ajustá-la a uma forma de realização mais adequada do ponto de vista ambiental, desincentivando, pelo reflexo negativo que impõe, que o comportamento de um determinado agente econômico ou conjunto de agentes, se modifique para que se tenha o ambientalmente desejável.

Outro elemento diferenciador entre os tributos ambientais e as sanções pecuniárias a ato ilícito é que a aplicação da tributação ambiental que ocorre em função das finalidades precípuas do princípio do poluidor pagador, deve ocorrer em conformidade com o princípio da prevenção, ou seja, antes da realização do ato danoso ao meio ambiente, ou de modo que permita a redução esperada do potencial prejudicial da realização de tal ato, mediante o caráter estimulador que lhe é particular. Enquanto as sanções ocorrem, sempre, posteriormente à realização do ato ilícito, são repressivas, tendo pouca ação preventiva.

A aplicação da tributação ambiental, de outro lado diferencia-se ainda da sanção, por não consistir, sob pena de invalidade absoluta, no confisco do resultado econômico auferido pelo agente, o que não se admite nas hipóteses de sanção pecuniária, sob pena de se permitir que o crime compense. Na aplicação da sanção, o conjunto e penas (principais e acessórias), deve ser de tal sorte que elimine o resultado positivo almejado pelo infrator, o que não ocorre na tributação ambiental, sob pena de sua invalidação, pelo caráter confiscatório que assumiria¹⁵⁴.

Nessa ótica, verifica-se que o tributo ambiental estará limitado a parâmetros definidos por normas administrativas. Assim, existem atividades poluidoras que quando realizadas acima de determinada intensidade são consideradas proibidas. As normas administrativas fixam um limite máximo que não se pode ultrapassar. A-

¹⁵⁴ MODÉ, 2004, pp. 84-85.

cima desses limites, tais atividades tornam-se muito prejudiciais ao meio ambiente. Trata-se de atividades não toleráveis, mesmo que sobre elas recaia um tributo. Da mesma forma, existem atividades que poluem em intensidade mínima, que não são relevantes para a lei, nem mesmo para a tributação ambiental, como, por exemplo, emissão de CO₂ através da respiração.

Os tributos ambientais devem-se projetar sobre as contaminações que se situam entre tais limites. Pode-se afirmar, então, que “o aspecto material do fato gerador deve configurar-se na realização de atividade poluidora permitida¹⁵⁵”.

Segundo Molina¹⁵⁶,

(...) se determinada atividade é gravemente perigosa para a saúde pública ou produz danos irreversíveis, não deve contemplar-se como fato gerador [do tributo ambiental], devendo ser proibida (...). O campo natural dos [tributos ambientais] — como norma incentivadora de condutas limpas — está mais adiante, no âmbito da ‘contaminação residual’, não proibida pelo ordenamento jurídico.

Como o tributo não pode constituir sanção por ato ilícito, toda poluição acima dos volumes permitidos deve ser gravada por multa (administrativa ou penal), e não por tributo ambiental, além, é claro, da responsabilização civil do poluidor pela reparação do dano ambiental e dos danos porventura sofridos por terceiros.

3.3.3 Competência para Tributar em Matéria Ambiental

Segundo Soares¹⁵⁷, o sujeito ativo do tributo ambiental deve ser titular de uma dupla competência: competência para legislar em matéria ambiental e competência para tributar.

¹⁵⁵ MORO, op. cit., p. 107.

¹⁵⁶ MOLINA, op. cit., p. 63.

¹⁵⁷ SOARES, op. cit., p. 31.

Assim, para que se possa determinar de quem é a competência para a instituição de tributos ambientais, deve-se, preliminarmente, analisar a distribuição da competência tributária, bem como da competência para legislar em matéria ambiental, distribuída pela Constituição Federal entre os entes federados.

No que concerne à tributação, é a Constituição Federal que outorga competência tributária às três esferas governamentais. Essa competência tributária, por força do artigo 2º da Magna Carta, é intransferível e indelegável.

Para Carrazza¹⁵⁸, competência tributária é a possibilidade de criar, *in abstracto*, tributo, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas. Exercitar a competência tributária é dar nascimento, no plano abstrato, a tributos.

Carvalho¹⁵⁹ conceitua competência tributária como sendo uma das parcelas entre prerrogativas legiferantes de que são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na faculdade de legislar para a produção de normas jurídicas sobre tributos.

Em princípio, são cinco as espécies tributárias: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais.

O artigo 145 da Constituição Federal reza o seguinte:

Art. 145 — A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I — impostos;

II — taxas, em razão do exercício regular do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III — contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Infere-se daí que a competência para a instituição de impostos, taxas e contribuições de melhoria é comum, ou seja, qualquer um dos entes federados pode instituir taxas, contribuições de melhoria e impostos, no âmbito de suas atribuições.

¹⁵⁸ CARRAZA, Roque. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 431.

¹⁵⁹ CARVALHO, Paulo Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2002. p. 142.

Logicamente, a competência para a instituição de contribuição de melhoria será do ente federado que realizou a obra de que decorreu a valorização. Da mesma forma, as taxas somente serão instituídas pela pessoa política que presta determinado serviço ou exerce poder de polícia sobre determinada atividade.

Relativamente aos impostos, a Constituição Federal, em seus artigos 153, 155 e 156, dividiu a competência para sua instituição da seguinte forma: à União caberá a instituição dos impostos: de importação (II), exportação (IE), de renda e proventos (IR), sobre produtos industrializados (IPI), operações financeiras (IOF), grandes fortunas (IGF) e sobre a propriedade territorial rural (ITR); aos Estados (e ao Distrito Federal) caberá a instituição dos impostos sobre: a propriedade de veículos automotores (IPVA), a circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) e a transmissão causa mortis ou doação de quaisquer bens ou direitos (ITCMD); e aos Municípios (e ao Distrito Federal) caberá a instituição dos impostos sobre: serviços de qualquer natureza (ISS), a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) e transmissão intervivos de bens imóveis (ITBI).

Ainda, o artigo 154, 1, da Constituição Federal prevê a competência residual da União para criar outros impostos que não os listados pela Lei Maior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador e base de cálculo idênticos aos já existentes.

Os artigos 148 e 149 da Constituição Federal reservam à União a instituição de empréstimos compulsórios e contribuições especiais, ressalvada a exceção dos Municípios e Estados de criarem contribuições sociais para fazer frente ao sistema previdenciário de seus servidores e aos municípios para custear a energia elétrica.

Quanto à competência para legislar em matéria ambiental, a Constituição Federal, em seu artigo 225, impõe ao Poder Público o dever de defender e preservar o meio ambiente para as presentes e futuras gerações. Desse modo, o constituinte de 1988 atribuiu a todos os entes federados o dever de proteger o meio ambiente.

A Constituição Federal, em seu artigo 24, fixa a competência legislativa concorrente da União, dos Estados, Distrito Federal e dos Municípios para legislar sobre florestas, caça, pesca, fauna, conservação da natureza, defesa do solo e dos recursos naturais, proteção do meio ambiente e controle da poluição (art. 24, VI), sobre

proteção do patrimônio histórico, cultural, artístico, turístico e paisagístico (art. 24, VII), bem como sobre responsabilidade por dano ao meio ambiente, a bens e direitos de valor artístico estético, histórico, turístico e paisagístico (art. 24, VIII). No âmbito da legislação concorrente, a competência da União se limita a estabelecer normas gerais, não excluindo, assim, a competência suplementar dos Estados e dos Municípios.

Por fim, passa-se à análise da competência para tributar em matéria ambiental. Como ensina Amaral¹⁶⁰,

Logo se constata que todas as entidades federativas têm competência para atuar na proteção ambiental dentro dos limites que a Constituição brasileira a determina. [...] A Constituição Federal também fixa a competência tributária para cada ente da federação, não podendo assim invadir a competência tributária alheia, sob pena de incorrerem em inconstitucionalidades. A princípio, podemos constatar que a União, Estados, Distrito Federal e Municípios poderão utilizar os tributos de suas respectivas competências tributárias em defesa do meio ambiente.

Acontece isso porque pertence a todos os entes federados o poder-dever de proteger o meio ambiente e combater a poluição, devendo eles criar, conforme a competência tributária atribuída pela Constituição a cada um, meios legais de reduzir, impedir e prevenir a poluição.

Hernández¹⁶¹ aponta que todo ente público que possui competência material para legislar numa determinada matéria necessita ter competência tributária, se sua intenção é criar um tributo ou intervir no regime fiscal de determinada matéria; do contrário, estará penetrando no âmbito tributário alheio.

Da interpretação do artigo 145 combinado com o artigo 24 da Constituição Federal, verifica-se que a utilização de taxas, contribuições de melhoria e impostos (observados os artigos 153, 155 e 156 da Magna Carta) na proteção ambiental poderá ser feita por todas as pessoas políticas conforme a competência de cada um, em nível federal, estadual ou municipal.

¹⁶⁰ AMARAL, op. cit., p. 45.

¹⁶¹ HERNÁNDEZ, op. cit., p. 164.

Para o uso de empréstimos compulsórios e contribuições especiais, sendo possível sua aplicação em matéria ambiental, a competência tributária seria apenas da União.

Explicita Amaral¹⁶² que, quanto ao emprego de impostos na proteção ambiental, em princípio, poder-se-á utilizar quaisquer dos impostos já existentes para a concessão incentivos fiscais, cabendo a cada pessoa política segundo sua competência tributária, e conforme a natureza tributária de cada imposto, determinar elementos que estimulem a defesa do meio ambiente. Todavia, somente a União, por meio de sua competência residual (art. 154, 1) poderá instituir um imposto ambiental próprio, que tenha como fato gerador a poluição.

3.3.4 As Espécies Tributárias compatíveis à Tributação Ambiental

A doutrina diverge quanto à classificação das espécies tributárias. Há quem defenda a existência de três espécies tributárias (teoria tripartida), outros, porém, acreditam serem quatro ou cinco as espécies de tributo.

A teoria tripartida¹⁶³ é adotada veladamente pela Constituição Federal de 1988, no artigo 145 e pelo Código Tributário Nacional, no artigo 5º. Prescreve a Constituição que as pessoas jurídicas de direito público que menciona poderão cobrar impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Não obstante, tanto a Constituição como o Código caracterizam outras prestações pecuniárias instituídas pelo Estado, — e dotadas de autêntica finalidade arrecadatória ou extrafiscal — mas não mencionam explicitamente se são espécies tributárias. Trata-se dos empréstimos compulsórios e das contribuições. Alguns consideram os empréstimos compulsórios como mais uma espécie tributária; de outro lado, fundem as contribuições num gênero só, qual seja, o das contribuições de melhoria

¹⁶² AMARAL, op. cit., p. 47.

¹⁶³ Teoria tripartida, defendida por COELHO e CARVALHO, que afirmam existirem três espécies de tributo: impostos, taxas e contribuições de melhoria. (Cf. COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário**. 9 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998 e CARVALHO, 2002.).

do inciso III do artigo 145 da Constituição e o das contribuições especiais do 149. Essa corrente é a da teoria quadripartida¹⁶⁴.

Ainda, há aqueles que entendem existir cinco espécies tributárias: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais.

Considerando os artigos 145, 148 e 149 da Constituição Federal existem três espécies identificadas no art. 145 e outras duas espécies no art. 148, que trata do empréstimo compulsório e no art. 149, que dispõe sobre as contribuições especiais. Para considerar as contribuições e o empréstimo compulsório como espécies tributárias autônomas, basta que se adotem como fundamento os artigos constitucionais que lhes fazem previsão.

Para o presente trabalho, considerar-se-á a existência de cinco espécies tributárias¹⁶⁵: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais (contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico ou de interesse das categorias profissionais ou econômicas).

Para os fins deste trabalho, analisar-se-ão apenas as espécies tributárias, do Sistema Tributário Brasileiro, relevantes à tributação ambiental, isto é, que possam ser utilizadas com fins de proteção e preservação ambiental. São elas: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria e as contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE)¹⁶⁶.

Salvo se emenda constitucional alterar o artigo 148 da Magna Carta, para acrescentar a possibilidade de instituição de empréstimo compulsório que atenda a despesas relativas à proteção ambiental, os empréstimos compulsórios não poderão ser utilizados na tributação ambiental, visto que a Constituição Federal de 1988 estabelece limites, bem específicos, para sua instituição,

¹⁶⁴ NUNES, op. cit., p. 143.

¹⁶⁵ Teoria Quinquipartida defendida por MARTINS (Cf. MARTINS, Ives Gandra. **Aspectos práticos da teoria da imposição tributária**. São Paulo: Nova Alvorada, 2004.).

¹⁶⁶ A CIDE atualmente, nos termos da Lei N° 10.336/2001, incide sobre a importação e comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural, exceto sob a forma liquefeita, e seus derivados, e álcool etílico combustível, Há também a CIDE que, conforme a Lei n.º 10.168/2000 alterada pela 10.332/2001, incide sobre a remessa de importâncias ao exterior.

3.3.4.1 Imposto de Caráter Ambiental

A utilização de imposto como instrumento tributário de proteção do meio ambiente poderá ser por direta ou indireta. Será direta quando da criação de um imposto eminentemente ambiental, ou seja, que tem como hipótese de incidência tributária a poluição ambiental ou a utilização de recursos naturais. A utilização indireta de imposto com fins de proteção ambiental, será possível através do uso de incentivos fiscais, através da utilização dos impostos já existentes, que não incidem sobre a poluição, com a finalidade de desenvolver no contribuinte um comportamento não-poluidor ou menos poluidor.

Estas duas subespécies serão analisadas a seguir.

3.3.4.1.1 Imposto Ambiental Direto

A solução dos problemas ambientais através da tributação foi, inicialmente, proposta por Pigou¹⁶⁷, que defendia que, por meio de impostos, poder-se-ia interiorizar as externalidades (os efeitos sobre terceiros que não são levados em conta pelo mercado).

Por exemplo, o produtor e o consumidor de um produto poluidor não têm em conta o prejuízo que a contaminação produz em terceiros. Como consequência, o preço do produto só tem custos e benefícios privados (de produtores e consumidores) e não custos sociais (os prejuízos sobre terceiros). A solução Pigouviana consiste em fazer com que os preços sejam os corretos, ou seja, computa os custos sociais produzidos pela poluição, acrescentando esse custo ao preço de mercado, por meio de um imposto unitário (cujo tipo impositivo coincide, idealmente, com o custo marginal da poluição). Destarte, se passa de um preço de mercado, excessivamente baixo a um preço mais alto, que leva em conta os danos causados pela poluição, resultando-se na alteração da quantidade de produção de mercado que

¹⁶⁷ PIGOU, Arthur C. **The Economics of Welfare**. 4th ed. London: Macmillan, 1952.

era excessivamente alta para uma produção mais reduzida, que resultará socialmente ótima ao considerar tanto os benefícios que os produtos poluidores produzem à sociedade, bem como os custos que essa poluição gera¹⁶⁸.

Porém, Administração Pública enfrenta dois grandes desafios. O primeiro consiste em definir qual é o nível ótimo de poluição, ou seja, maximizar o bem-estar social e conformá-lo com o estabelecimento de uma norma objetiva razoável. A Administração Pública tem de se contentar em estabelecer objetivos de poluição que se entendem como razoavelmente satisfatórios, O segundo desafio seria o de se definir um preço sobre a poluição, ou seja, calcular quanto o Poder Público gastaria para corrigir determinada quantidade de poluição, e atribuir esse valor ao contribuinte, a título de imposto ambiental, conforme a poluição gerada.

A tributação dos recursos, processos ou produtos cujo uso, produção ou consumo geram poluição, é traduzida por cargas tributárias maiores em relação aos que não produzem degradação ambiental. Conseqüentemente, a tributação ambiental aproximará os custos privados aos sociais, pois ou estimulará comportamentos menos agressivos ao meio ambiente, ou resultará na menor apropriação de bens ambientais.

Dessa forma o fato jurídico tributário do imposto ambiental pode ser a utilização de bens ambientais ou emissão de determinada substância poluidora ao meio ambiente como, por exemplo, emissão de CO₂ ou S₀₂. Ressalte-se que a hipótese de incidência tributária no imposto ambiental direto não poderá ser constituída por elementos ou atividades ilícitas e sujeitas à sanção e, sim, por atividades poluidoras toleradas, conforme apontado anteriormente.

A base de cálculo está vinculada ao fato jurídico tributário e medirá a quantidade e a qualidade dos bens ambientais utilizados ou a poluição produzida pelo poluidor, o que está fundamentado no princípio do poluidor pagador como, por exemplo, a determinação da quantidade de CO₂ ou S₀₂ emitida.

A base de cálculo deve, no entanto, ser convertida em valores, para que se aplique a alíquota. Faz-se, assim, necessária a transformação da quantidade e a qualidade dos bens ambientais utilizados ou da poluição produzida, por meio de um sistema qualquer, em moeda.

¹⁶⁸ AMARAL, op. cit., p. 150.

Numa etapa seguinte, aplica-se a alíquota para quantificar o valor do imposto a ser pago. Como visto anteriormente, é indicado que a alíquota seja progressiva, aumentando ou diminuindo conforme a base de cálculo seja mais alta ou mais baixa.

Assim mesmo, seria de grande valia a criação de instrumentos de redução da base de cálculo a fim de desonerar a empresa que, ao mesmo passo que polui o ambiente, também executa projetos de proteção ambiental.

Por exemplo, se determinada empresa poluísse o meio ambiente em X unidades, mas, por outro lado, desenvolvesse internamente projetos de proteção ambiental (reciclagem, por exemplo) que representassem Y unidades, ter-se-ia que a base de cálculo do imposto seria o resultado de X menos Y.

Dessa maneira, incentivar-se-ia o desenvolvimento de projetos de ordem ambiental, e as empresas poderiam, inclusive, deixar de pagar o imposto, desde que internalizassem todas as externalidades ambientais por elas causadas, desenvolvendo projetos em tantas unidades quantas fossem as de poluição geradas por suas atividades.

Haveria a possibilidade de determinado contribuinte chegar a uma base de cálculo zero, e não haveria, assim, qualquer valor a ser pago a título de imposto ambiental direto, o que reforçaria, ainda mais, a extrafiscalidade do imposto ambiental.

É importante discutir, ainda, à luz da legislação tributária pátria, a competência para a criação de um imposto ambiental direto, bem como a questão da afetação da receita advinda do recolhimento desse imposto.

A) Competência Residual da União

Todos os tributos do sistema tributário nacional estão estabelecidos na Constituição. Além desse aspecto, a competência tributária vem repartida entre as pessoas jurídicas de direito público. Deve-se salientar a necessidade de observância irrestrita ao artigo 154, I, da Constituição, na hipótese da criação de impostos ambientais que definam fatos geradores diferentes dos já explicitados no texto constitucional.

Esse dispositivo prescreve o que a doutrina chama de competência residual da União. Assim, a criação de novos impostos ambientais diretos deverá respeitar os quatro critérios que dão validade a impostos residuais, ou seja, competência da união, definição por lei complementar, não-cumulatividade, fato gerador e base de cálculo diferentes dos utilizados para os impostos já existentes.

A instituição de um novo imposto, mesmo um imposto ambiental, teria que necessariamente respeitar as determinações constitucionais, o que redundaria num imposto caro e de apuração difícil.

Apesar dos objetivos louváveis, pois seu fim seria arrecadar como forma de inibir práticas poluidoras, de outro norte, o imposto ambiental residual iria de encontro aos fins da Conferência ECO-92, sediada no Rio de Janeiro. Segundo as conclusões desse evento, em matéria de tributação ambiental, a criação de tributos ambientais teria que respeitar os critérios: I) eficiência no plano da prevenção dos danos ambientais e exploração desequilibrada dos recursos naturais; II) eficiência do ponto de vista econômico, isto é, possuírem baixo custo; III) empreender poucos recursos administrativos para sua apuração; e IV) não repercutirem negativamente no comércio interno o externo.

A criação negligente de impostos verdes no Direito brasileiro pode deixar de observar as conclusões da Conferência em matéria de tributação ambiental. Demonstrou-se que a transferência de custos financeiros ao empreendedor, como é o caso do tributo, gera o repasse da despesa independentemente, do fator preservação, caso no se observe o devido ponto de equilíbrio. Um imposto residual sobre o meio ambiente é um tributo caro, considerando-se a elevada carga tributária existente no Brasil. Some-se ainda o fato de que, na medida em que terá de ser um tributo não cumulativo envolverá custos elevados no regime de sua apuração. Por fim a repercussão no mercado interno e externo será altamente negativa, máxime no caso das exportações, hipótese em que se deverá exportar imposto, conduta contrária às regras de comércio exterior¹⁶⁹.

Logo, tratando-se da realidade econômica brasileira, a tributação ambiental direta por competência residual da União deve ser tratada com muita cautela, pois a experiência tem demonstrado que o uso dos recursos arrecadados com os impostos

¹⁶⁹ NUNES, op. cit., p. 145.

nem sempre corresponde à entrega de serviços públicos em níveis desejáveis pela população.

B) Não Vinculação da Receita

O Código Tributário Nacional, no artigo 16 conceitua imposto como sendo o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte.

Baleeiro¹⁷⁰ conceitua imposto como “prestação de dinheiro que, para fins de interesse coletivo, uma pessoa jurídica de Direito Público, por lei exige coativamente de quantos lhe estão sujeitos e têm capacidade contributiva, sem que lhes assegure qualquer vantagem ou serviço específico em retribuição”.

Abstrai-se desse conceito que o imposto é um pagamento efetuado pelo contribuinte, independentemente de qualquer tipo de benefício direto auferido por ele. Imposto é uma prestação geral que objetiva atender as necessidades coletivas, sem vinculação específica, como no caso das taxas, que o contribuinte paga por determinado serviço.

O imposto tem uma finalidade genérica, que é arrecadação de recursos para atender às necessidades públicas genéricas, cabendo ao administrador público fixar a destinação desses recursos. Apenas nos casos previstos, expressamente, no inciso IV, do artigo 167 da Constituição brasileira, é que admitiremos a vinculação da receita de imposto a um fim específico. Entretanto; a proteção ambiental não está elencada como exceção ao princípio da não-afetação da receita tributária. Portanto, somente por meio de emenda constitucional é que poderemos destinar a receita do imposto ambiental ao custeio das despesas ambientais ou para gerir fundo ou órgão ambiental em nosso país¹⁷¹.

A tributação ambiental, como já esclarecido anteriormente, possui natureza essencialmente extrafiscal, objetivando estimular atividades não agressoras ao meio ambiente. Todavia, a afetação da receita tributária nos impostos ambientais repre-

¹⁷⁰ BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 10 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1985. p. 119.

¹⁷¹ AMARAL, op. cit., p. 152.

sentia a adequação do Sistema Tributário brasileiro aos imperativos constitucionais de proteção ambiental (artigo 225, 196 e 170, VI).

Hernández¹⁷², fundamentado nas resoluções da OCDE sobre tributação ambiental, aponta que, na prática, tem sido corrente afetar as receitas de tributos ecológicos aos gastos envolvidos nas medidas de política ambiental ou em destiná-los aos fundos ou agências de meio ambiente. A via que tem utilizado o legislador é a afetação de seus recursos à consecução de fins ambientais, por meio da criação de um fundo para cobrir os gastos ambientais, ou destinar seus recursos para uma entidade pública que se dedica exclusivamente a diferentes aspectos da realidade ambiental.

A afetação de receita tributária para o imposto ambiental direto é uma necessidade. Isso porque, mesmo atuando o imposto ambiental direto, preventivamente, seu fato gerador é a degradação ambiental ou utilização de recursos ambientais (em proporções não proibidas), de modo que não basta ao imposto ter uma função apenas extrafiscal, no sentido de desincentivar condutas poluidoras; é necessária, também, uma função fiscal arrecadatória, para que o Poder Público possa corrigir os efeitos ambientais negativos das atividades realizadas pelos contribuintes que não puderem ou não quiserem deixar de poluir.

Saliente-se que, conforme se encontra no texto constitucional hoje, a vinculação da receita de imposto ambiental representa flagrante inconstitucionalidade. Assim, a afetação da receita de imposto com o objetivo de proteger o meio ambiente somente poderá ocorrer por meio de emenda constitucional que inclua a proteção ambiental como exceção ao princípio da não-afetação da receita de imposto.

Levando em conta o fato de que os impostos ambientais não poderão ter sua receita vinculada, segue-se que o imposto residual seria simplesmente uma fonte de receita a mais e, de reboque, traria consigo o aumento da carga tributária brasileira, sem a garantia de aplicação no meio ambiente, o que não seria interessante à economia do país. Por tal motivo, aprova-se a aplicação da extrafiscalidade nos tributos já existentes (impostos ambientais indiretos) e nas abstenções fiscais (incentivos fiscais).

¹⁷² HERNÁNDEZ, op. cit., p. 106.

3.3.4.1.2 Impostos Ambientais Indiretos (Incentivos Fiscais)

Conforme ensina Amaral¹⁷³, por não existir na Constituição Federal de 1988 a possibilidade de vinculação da receita de imposto à proteção ambiental, torna-se a instituição do imposto ambiental direto ineficiente, pois não alcançará, efetivamente, seu objetivo, por não obrigar o administrador público a direcionar a receita desse imposto à causa ambiental. Entretanto, a utilização de impostos na proteção ambiental poderá ser dada por meio da concessão de incentivos fiscais, visando ao desenvolvimento de atividades não poluidoras, em substituição às contaminantes.

Retira-se, dos impostos existentes no Sistema Tributário brasileiro, ótimos exemplos de que incentivos fiscais poderão redundar na tutela ao meio ambiente, como, por exemplo, a utilização dos impostos sobre consumo e produção (ICMS, ISS e IPI), impostos sobre a propriedade (IPVA, IPTU e ITR) e imposto sobre a renda (IR).

Moiche¹⁷⁴ leciona no sentido da não necessidade de instituição de um imposto específico de proteção do meio ambiente, ao apontar que não é necessária a criação de impostos ambientais diretos para conseguir fins de proteção do meio ambiente. O objetivo é gravar consumos massivos gerais ou especialmente contrários ao meio ambiente em maior proporção que os consumos favoráveis, fomentando, para tanto, as pesquisas em tecnologias não poluidoras e de degradação de recursos naturais.

Estimular condutas não agressoras, por meio de incentivos fiscais, é possibilitar aos agentes econômicos a adoção de novos equipamentos voltados para atender às normas de proteção ambiental sem sufocar o desenvolvimento de suas atividades econômicas.

A isenção é uma das formas de concessão de incentivos fiscais. A isenção é a retirada total, por meio de lei, da carga tributária. A lei dispensa do pagamento de um tributo certas pessoas, em razão de qualidades próprias destas ou em razão do

¹⁷³ AMARAL, op. cit., p. 178.

¹⁷⁴ MOICHE, Susana Bokobo. **Gravámenes e incentivos fiscales ambientales**. Madri: Civitas, 2000. p. 89.

objeto tributado. A lei, por motivos extrafiscais, dispensa o obrigado do cumprimento da obrigação.

No âmbito estadual, sabe-se que o ICMS tem como hipótese de incidência tributária a realização de operações relativas à circulação de mercadorias e serviços. A mesma justificativa, para utilização de incentivos fiscais no IPI, servirá também para o ICMS, qual seja, o princípio da seletividade que considerará a função essencial das mercadorias, podendo onerar mais o manejo e circulação de produtos perigosos ou nocivos.

O IPVA tem como hipótese de incidência tributária a propriedade de veículo automotor e possui função eminentemente fiscal. Ele também pode, todavia, assumir papel extrafiscal, quando estimula, por exemplo, a aquisição de veículos com catalisadores ou movidos por combustível limpo. Assim, as alíquotas desse imposto poderão ser graduadas em função da preservação ambiental.

Na esfera municipal, tem-se como possibilidade de proteção ambiental a utilização do ISSQN. Esse imposto tem como hipótese de incidência tributária a prestação de serviços de qualquer natureza, excluídos os serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação. O ISSQN pode ser adequado à proteção ambiental, incentivando serviços interessantes à preservação do meio ambiente, como, por exemplo, o ecoturismo, dando incentivos fiscais ou isentando-os.

Existem muitas possibilidades, porém, na prática, poucas são as situações de concessão de incentivos fiscais com fins de proteção ambiental.

O que não é concebível é que alguns particulares motivados por ideais ambientalistas cumpram a função outorgada a toda a coletividade sem, com isso, obter do Poder Público qualquer tipo de incentivo. Esse ônus social não pode ser suportado por apenas algumas pessoas, pois esse tipo de iniciativa constitui verdadeira externalidade positiva gerada em prol do meio ambiente e de toda a coletividade. Conforme salientamos, as externalidades negativas ambientais devem ser assumidas pelos seus produtores e, em contrapartida, também acreditamos que as externalidades positivas ambientais também devem ser repartidas com toda a sociedade¹⁷⁵.

Deve, assim, o legislativo, em todas as esferas federativas, sensibilizar-se para as questões ambientais e tentar utilizá-los.

¹⁷⁵ AMARAL, op. cit., p. 184.

3.3.4.2 Taxa de Caráter Ambiental

A Constituição Federal, em seu artigo 145, atribui competência tributária à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios para instituir taxas. Logo, observa-se que a taxa é tributo de competência comum, podendo ser cobrado em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.

Ao contrário do imposto, a taxa tem seu fato gerador vinculado a uma atividade estatal específica. Sendo assim, ela é vinculada ao serviço público ou ao exercício do poder de polícia. E é isso que a diferencia do imposto. A idéia mais divulgada da taxa é a de que se trata de um tributo contraprestacional (atividade do Estado), isto é, seu pagamento corresponde a uma contraprestação do contribuinte ao Estado, pelo serviço que lhe é prestado, ou pela vantagem que lhe proporciona.

Conforme o artigo 77 do Código Tributário Nacional, que define o que vem a ser taxa, parecem admissíveis como fatos geradores o licenciamento, a fiscalização e a limpeza ou recuperação ambiental, desde que guarde razoável equivalência com o custo dos serviços de licenciamento e fiscalização, e da limpeza ou recuperação ambiental correlacionáveis a situações individuais dos contribuintes (tipo de estabelecimento, instalações, atividades, área fiscalizada etc.) e aos volumes de emissões, despejos ou produção de resíduos poluidores.

Percebe-se que a taxa pode ser uma forte aliada na proteção ambiental, englobando tanto as taxas referentes ao poder de polícia como as taxas referentes à prestação de serviços públicos.

A proteção ambiental, por se configurar como interesse geral e público, comportará, assim, a utilização de taxas com o objetivo de fiscalizar as atividades potencialmente ou efetivamente poluidoras e serviços públicos de natureza ambiental.

A tributação ambiental por meio de taxas obriga a suportar o custo dos serviços públicos específicos necessários à preservação e recuperação do meio ambien-

te ou à fiscalização ou monitoramento de atividades econômicas relacionadas com a potencialidade ou efetiva lesividade a ele¹⁷⁶.

Assim, a taxa instituída em razão do poder de polícia terá que ser criada por meio de lei e não tem, obrigatoriamente, a necessidade de gerar benefícios para o contribuinte como, a taxa de fiscalização ambiental, que não produz diretamente nenhum tipo de vantagem ao contribuinte. O Estado no exercício do poder de polícia pode impor obrigação de fazer ou não fazer ao contribuinte, além de outras obrigações¹⁷⁷.

Por conseguinte, entende-se que as hipóteses de incidência tributária nas taxas de caráter ambiental constituídas no exercício do poder de polícia poderão ser a fiscalização, o licenciamento e a concessão de licenças de instalação e de operação de atividades, potencial ou efetivamente, poluidoras; já no que concerne à utilização de serviços públicos, poderão ser a limpeza ou a recuperação ambiental (casos em o contribuinte pagaria pelo serviço de limpeza e recuperação que caberia a ele próprio realizar).

Frise-se que a taxa deve ser graduada de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, bem como com o tipo de estabelecimento, de instalações, de atividades e também o volume de emissões, despejos ou produção de resíduos poluidores. Ou seja, haverá uma relação do quantum que essa conduta poluidora gerou à administração pública, devendo existir uma relação entre o valor da taxa e o custo dos serviços públicos ambientais prestados.

Dessa forma, infere-se que as taxas podem ser graduadas de acordo com a diversidade da atividade do particular relacionada com o custo do serviço público prestado. É dessa relação que resultará o valor de sua cobrança¹⁷⁸.

Por esse motivo, a graduação das taxas ambientais deve ser feita relacionando-se o custo dos serviços públicos com a carga poluidora gerada pelos contribuintes.

Observe-se que, em decorrência do alto custo dos serviços ambientais e, por conseqüência, o elevado valor do tributo correspondente, a simples instituição das taxas ambientais produz um efeito psicológico, extrafiscal imediato, induzindo o polu-

¹⁷⁶ AMARAL, op. cit., p. 182.

¹⁷⁷ AMARAL, loc. cit.

¹⁷⁸ ARAÚJO, op. cit., p. 66.

idor a buscar alternativas de comportamento não-poluidor para furtar-se a ser identificado como contribuinte, ou, pelo menos, diminuir o montante da taxa que lhe cabe pagar.

Apesar de a taxa ter uma finalidade contraprestacional, no entanto, poderá, também, ter uma finalidade coercitiva, cujo mecanismo ocorrerá de forma indireta. A taxa poderá produzir um efeito inibidor no poluidor, o qual buscará alternativas de comportamento mais benéficas ao meio ambiente, para, com isso, evitar ou atenuar a incidência de taxa¹⁷⁹.

Menti¹⁸⁰, ao analisar a taxa sobre o lixo na Itália com fim de atender aos objetivos ambientais, aponta que a taxa ecológica teria a função de desencorajar a produção de substâncias poluentes, e consentiria, ao mesmo tempo, em atribuir um preço às reservas ambientais escassas. A taxa representa, portanto, o preço que aquele que polui paga em relação ao consumo de recursos e a poluição que produz, e está direcionada a induzir o sujeito poluente a controlar a utilização de recursos e os efeitos nocivos de sua atividade.

Sob o enfoque econômico, a taxação funciona da seguinte maneira:

Determinada agência ambiental estabelece um nível de taxa a ser cobrada para cada unidade de poluição emitida, excedente à meta do nível mínimo de controle determinado. Quanto maior o nível de controle pelo poder público, maior a base da tributação. Com isso, todas as indústrias, ou investem em controle ou pagam a taxa, se passarem do padrão de emissão. Ressalte-se que, para a política ambiental funcionar, as taxas devem ser combinadas com metas individuais que representem um instrumento de comando e controle. A taxa, portanto, funciona como mecanismo de diminuição da degradação ambiental, uma vez que os poluidores podem escolher entre melhorar seus equipamentos antipoluição, controlar suas emissões, evitando, assim, a cobrança da taxa (quando a poluição estiver dentro dos padrões permitidos pelo órgão ambiental), ou pagar a taxa, que será equivalente à quantidade de poluição emitida.

¹⁷⁹ AMARAL, op. cit., p. 161.

¹⁸⁰ MENTI, Fábio. Ambiente e imposizione tributaia ij tribute s'peciuk sul deposito dei ruii. Milao: Cedam, 1999. p. 27.

3.3.4.3 Contribuição de Melhoria de Caráter Ambiental

O Código Tributário Nacional não definiu a contribuição de melhoria. Em seu artigo 81, todavia, encontram-se os elementos necessários a esse conceito:

Artigo 81 — A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Esse artigo esclarece que o tributo, contribuição de melhoria, é utilizado quando, como resultado de uma obra pública, ocorra a valorização de imóvel de particular. Assim como a taxa, seu fato gerador une-se a uma atividade estatal específica relativa ao contribuinte, sendo, portanto, um tributo vinculado.

Por isso, a contribuição de melhoria tem como característica essencial o benefício diferencial que a obra pública proporciona às propriedades privadas da zona de influência dessa obra.

Os proprietários de imóveis localizados nas proximidades dessas obras públicas, além de obterem os benefícios que toda a coletividade sentirá, também experimentarão a valorização de seus imóveis em razão dessas obras. Não é justo utilizar recursos de toda a sociedade para beneficiar diretamente apenas um determinado grupo de pessoas. Conseqüentemente, a instituição de contribuição de melhoria corrigirá essa injustiça, pois os beneficiados diretamente com as obras públicas pagarão proporcionalmente à valorização de seus imóveis.

Para Ataliba¹⁸¹, a contribuição de melhoria não se paga somente porque se obtém um benefício, mas porque esse benefício se relaciona com um gasto, e não é justo que a coletividade responda pelo custeio de uma obra que vem enriquecer, de modo especial, a alguns de seus membros.

¹⁸¹ ATALIBA, Geraldo. **Natureza jurídica da contribuição de melhoria**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964. p. 18.

Portanto, da obra pública resultam vantagens gerais para toda a comunidade, mas pode resultar uma vantagem especial para os proprietários de imóvel no local em que se encarta. Não é justo, que estes proprietários usufruam dessa valorização, decorrente da obra realizada com dinheiro do Tesouro Público. O equivalente a essa valorização imobiliária há de retornar ao Tesouro. Por isso é que os financistas imaginaram um tributo capaz de fazer retornar ao Tesouro o valor despendido em obras públicas, até o limite da valorização imobiliária decorrente¹⁸².

Do ponto de vista ambiental, a contribuição de melhoria poderia cobrir o custo de obras públicas que tenham finalidade ambiental, como praças, parques, arborização de logradouros, entre outras, podendo, assim, levar a uma valorização de imóveis próximos a esses espaços públicos. Enseja, desse modo, a cobrança de contribuição de melhoria, pelo Estado, ao proprietário do imóvel beneficiado por essas obras públicas destinadas à preservação ambiental. Portanto, poder-se-ia utilizar um tributo de cunho fiscal, no caso da contribuição de melhoria, para que os entes federativos se sentissem estimulados a fazer grandes obras que viessem, direta ou indiretamente, a preservar o meio ambiente.

Porém, Oliveira¹⁸³ alerta para o uso da contribuição de melhoria de caráter ambiental, apontando que a despoluição de um rio, por exemplo, sem dúvida causaria a valorização imobiliária para os imóveis ribeirinhos. Todavia, não se poderia, com a exigência de contribuição de melhoria, fazer com que tais pessoas arcassem sozinhas com a retirada de toda a poluição de um rio, feita ao longo dos anos por pessoas físicas e jurídicas, de direito público e privado, agricultores, garimpeiros. Se fosse utilizado como base de cálculo o custo da obra, seria praticada uma grande injustiça, com o desrespeito ao princípio da igualdade, para com tais contribuintes. Além disso, considerando-se que vários proprietários ribeirinhos não possuem capacidade contributiva e que vários rios poluídos se encontram em Municípios de baixa renda, a idéia da instituição dessa espécie tributária para financiar a recomposição do meio ambiente ficaria ainda mais impraticável.

Segundo Araújo¹⁸⁴

¹⁸² AMARAL, op. cit., p. 168.

¹⁸³ OLIVEIRA, Karen Alvarenga de. **O sistema tributário ecológico**. 1999. Dissertação (Mestrado), Universidade Federal de Minas Gerais – UFSM, Belo Horizonte. p. 80.

¹⁸⁴ ARAÚJO, op. cit., p. 71.

Nossa Constituição Federal elenca que todos têm direito à sadia qualidade de vida, e é dever do Poder Público e da coletividade preservá-lo. Logo, pagar a mais para manter uma praça arborizada é um entendimento às avessas que privilegia um grupo, diga-se, aquele que pode arcar com despesas mais elevadas, e afasta o benefício que a própria constituição defende, ou seja, o acesso de todos ao meio ambiente. Isso justifica a contrariedade, se estamos buscando medidas favoráveis à isenção e aos benefícios tributários que elevam a condição do meio ambiente à sustentabilidade, colocar a contribuição de melhoria nos termos da atual legislação tributária como tributo ambiental será desconsiderar os princípios de direito ambiental e ferir os preceitos constitucionais em matéria ambiental.

Entretanto, não há como se concordar com a colocação acima de Cláudia Campos de Araújo, uma vez que qualquer obra ambiental, como arborização de um logradouro, por exemplo, traria benefícios de ordem ambiental e social, atingindo toda a coletividade. No entanto, é bom lembrar que o fato gerador da contribuição de melhoria é a valorização de imóvel decorrente de obra pública, o que obrigaria apenas os proprietários dos imóveis valorizados a arcar com o ônus de tal tributo, embora os efeitos da obra ambiental beneficiem toda a sociedade.

Entretanto, o presente trabalho defende a possibilidade de instituição de contribuições de melhoria de caráter ambiental, pois, a par de seu potencial arrecadador (fiscal), pode-se transformar num elemento estimulador de grandes obras de profundo sentido ambiental (extrafiscal). A contribuição de melhoria poderá assumir natureza extrafiscal ao incentivar o Poder Público a construir obras de natureza ambiental.

Além do seu caráter utilitário, tais obras contribuem para a educação do povo, posto que, o pagador da contribuição de melhoria passará a ser mais cuidadoso e zelará pela obra, já que contribuiu para financiá-la. A ignorância tem íntima conexão com a destruição do meio ambiente, de modo que qualquer ação que vise a incentivar o desenvolvimento de consciência ambiental é benéfica à sociedade e se coaduna com os princípios constitucionais de direito ambiental.

3.3.4.4 Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico Ambiental

A Constituição Federal, em seu artigo 149, dispõe sobre a contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE), atribuindo competência exclusiva à União para instituí-la. Esse dispositivo representa a previsão geral sobre a CIDE que poderá ser instituída quando o Estado precisa intervir em determinadas atividades econômicas:

Artigo 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.

O conceito de CIDE passa, primeiramente, na determinação da destinação de sua receita ao custeio da intervenção estatal no domínio econômico, assumindo, assim, natureza de tributo vinculado.

Vários requisitos formatam o conceito de CIDE. Em primeiro lugar, a intervenção há de ser feita por lei. Em segundo lugar, o setor da economia, objeto da intervenção, deve estar sendo desenvolvido pela iniciativa privada para que se possa configurar um ato de intervenção no domínio econômico. As finalidades têm de ser exatamente aqueles princípios arrolados no Capítulo da Ordem Econômica (artigo 170 da CF), já anteriormente citado.

Primordial no estudo da CIDE é definir quando caberá a instituição desse tributo. Para isso, tem-se de analisar as disposições constitucionais sobre a ordem econômica brasileira.

Nesse sentido, ensina Amaral¹⁸⁵ que parte da doutrina sustenta que a instituição da CIDE só está autorizada pela Constituição brasileira, quando alguma ativida-

¹⁸⁵ AMARAL, op. cit., p. 172.

de econômica não estiver sendo desenvolvida em conformidade com os princípios da Ordem Econômica e Financeira; disciplinada no Título VII do texto constitucional vigente. Analisando os dispositivos constitucionais da Ordem Econômica, poderemos constatar as diversas formas que o Estado poderá intervir na economia como, por exemplo, exploração de atividades econômicas, como agente normativo e regulador de determinadas atividades econômicas e outros. Todavia, a CIDE só será utilizada quando o Estado intervir nas atividades econômicas na qualidade de agente normativo regulador.

O fato impositivo da contribuição é uma atuação estatal indiretamente relativa ao obrigado, ao contrário do que ocorre com as taxas, onde a atuação estatal se dá de modo direto. Entretanto, não basta apenas a atuação estatal para configurar a exigência de contribuição. Necessário se faz que entre a atuação estatal e o obrigado, a lei coloque um termo intermediário que estabeleça a referibilidade entre a própria atuação e o obrigado, ou seja, é exigível que haja relação entre o sujeito passivo e a atuação estatal desempenhada. A contribuição só se justifica, então, em face de uma vantagem proporcionada pelo Estado ao contribuinte, ainda que aparentemente inexistente¹⁸⁶.

A receita arrecadada com a CIDE só poderá ser direcionada para o setor econômico que motivou sua criação como, por exemplo, utilizando a receita arrecadada no setor composto por empresas mineradoras para financiar sistema de precaução, prevenção e recuperação do meio ambiente afetado por esse setor. Contudo, a instituição da CIDE deve estar condicionada à atuação estatal, sob pena de desnaturalizar o tributo.

Assim, determinados setores terão que incorporar por meio da CIDE os custos dos efeitos externos negativos que aparecem em consequência da realização de suas atividade agressoras ao meio ambiente.

Por outro lado, os requisitos de retributividade da atuação estatal e proporcionalidade da finalidade interventiva são obrigatórios na definição da CIDE, pois em caso de ausência desses requisitos estaremos diante de imposto e não de contribuição interventiva, conforme se constata da leitura do art. 16 do CTN¹⁸⁷.

¹⁸⁶ CEZAROTI, Guilherme. Aspectos relevantes das contribuições de intervenção no domínio econômico. **Revista Dialética de Direito Tributário**, n. 72, São Paulo: Dialética, p. 53.

¹⁸⁷ AMARAL, op. cit., p. 175.

A disciplina das contribuições de intervenção no domínio econômico é aplicável tanto no que concerne aos seus respectivos usos como instrumentos de controle da atividade econômica, quanto ao objetivo de garantir a todos direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações. Em suma, é perfeitamente lícito, no Brasil, o emprego da CIDE com finalidade ambiental.

Aponta Nunes¹⁸⁸ que a doutrina mais conservadora em torno das contribuições costuma concebê-las a partir do modelo da materialidade tributária, isto é, as contribuições dependem de um fato gerador que consiga conjugar a atividade do Estado e o efeito causado por essa atividade a um determinado círculo de pessoas. Assim, as contribuições seriam a espécie tributária mais adequada para o exercício da tributação ambiental, pois se encaixariam na configuração de instrumento de efetivação do princípio do poluidor pagador e ainda se alinhariam com os fundamentos do mercado, uma vez que visariam também corrigir externalidades negativas da produção.

A CIDE ambiental assumirá natureza de tributo vinculado por destinar sua arrecadação, diretamente, ao desenvolvimento de política de proteção ao meio ambiente no setor econômico que motivou sua instituição. De certa forma, essa contribuição de natureza ambiental converte o contribuinte em destinatário dos recursos desse tributo, pois a receita tributária é revertida para financiar projetos de proteção vinculados ao setor econômico que gerou danos ambientais.

Ao se falar em CIDE ambiental, deve-se considerar que se trata de um tributo utilizado como instrumento de intervenção econômica de interesse social. Essa afirmação é de destacável importância, pois o traço distintivo das contribuições é a idéia de coletivismo ou cooperativismo entre pessoas que estejam na mesma situação ou categoria, pois sua atuação justifica exigir delas um tributo que permita ao Poder Público realizar maior justiça social.

Todavia, devem-se levantar dois questionamentos acerca da CIDE ambiental: primeiramente, sobre a possibilidade de incidência da CIDE ambiental sobre o mesmo fato de outro tributo; em segundo lugar, sobre quem seriam os contribuintes deste tributo.

¹⁸⁸ NUNES, op. cit., p. 150-151.

Quanto ao primeiro questionamento, deve-se ressaltar que a bitributação é vedada, em princípio, pela Constituição Federal, em seu artigo 154, 1. Resta esclarecer se configurar-se-ia bitributação a incidência da CIDE sobre um fato já tributado por outro instrumento fiscal.

Examinando a natureza jurídica da CIDE ambiental, percebe-se que são tributos qualificados pela finalidade a ser alcançada, não havendo previsão de materialidade (fato) para a incidência da norma. Assim, o legislador poderá escolher por meio de critérios políticos qualquer fato para fazer incidir uma contribuição, desde que atenda à sua finalidade. Não há, desse modo, qualquer inconstitucionalidade em relação à incidência da CIDE ambiental no tocante a um fato sobre o qual também incida um imposto, mesmo que de natureza ambiental. O imposto, nesse caso, teria finalidade extrafiscal, ou seja, inibir o comportamento do poluidor. A contribuição teria pretensão diversa, isto é, a obtenção de recursos para intervenções econômicas com vistas à proteção do meio ambiente.

Com relação ao sujeito passivo da CIDE ambiental, é preciso que se analise a atuação do empresário, do fornecedor, do empregado e do consumidor no processo produtivo econômico poluidor. Segundo Nunes¹⁸⁹, os sujeitos passivos potenciais de uma contribuição desse feitio seriam os integrantes da cadeia produtiva resultante em ofensa ao meio. Tais integrantes poderão contribuir direta ou indiretamente ao evento poluidor. Note-se que não é apenas o empresário que polui. A cadeia produtiva é composta pelo capitalista, pelos consumidores, fornecedores e pelos empregados. É bem verdade que a empresa, enquanto unidade produtiva, está mais exposta ao crivo da tributação por meio da CIDE ambiental, pois sobrevive do lucro da produção e se esta causa impactos no meio ambiente, sua obrigação de contribuir reluz mais intensamente. O trabalhador, apesar de receber salários da atividade poluidora, não poderia contribuir, pois, em regra, não tem o poder deliberatório de adotar outra técnica menos nociva ao meio ambiente. Como só lhe resta vender sua força de trabalho, segue-se que não poderá ser alcançado pela tributação. No caso dos fornecedores de insumos ou matéria-prima, a situação é diferente. Existe um ganho indireto com a venda de bens à atividade poluidora. Nesse caso, o fornecedor de insumos ingressa no processo produtivo indiretamente e poderá também contribuir, uma vez que o critério axiológico da contribuição é o cooperativismo ou coleti-

¹⁸⁹ NUNES, op. cit., p. 155.

vismo. Os consumidores também poderão ser convocados a contribuir pelo meio indireto, podendo o tributo ser embutido no preço como custo do bem a ser adquirido.

A CIDE ambiental, embora não objetive estimular o comportamento não-poluidor dos agentes que compõem determinado grupo econômico, finda por fazê-lo indiretamente, pois o detentor dos meios de produção, a fim de não ser onerado com o pagamento dessa contribuição, tentará desenvolver métodos menos danosos ao meio ambiente.

Conseqüentemente, percebe-se que a base de cálculo da CIDE ambiental será o custo com o desenvolvimento de sistema de precaução, prevenção e reparação do meio ambiente afetado pelas atividades econômicas poluidoras de seus contribuintes. O legislador não pode fixar bases de cálculo superiores a tais valores, sob pena de se descaracterizar a CIDE.

Das espécies tributárias previstas no sistema fiscal brasileiro, a CIDE parece ser a mais adequada a atender a um objetivo ambiental, pois ela obriga somente os setores econômicos que desenvolvem atividades poluidoras, e sua receita é vinculada à internalização das externalidades ambientais geradas por tais setores, e ela, indiretamente, acaba por apresentar um efeito extrafiscal, gerando alterações comportamentais por parte dos setores econômicos poluidores.

A CIDE poderá, portanto, representar uma das formas mais adequadas de compatibilizar e equilibrar os princípios da ordem econômica com os da ordem social, em especial, no que diz respeito à proteção ambiental e ao desenvolvimento econômico no Brasil.

Logo após uma breve passagem sobre a tributação ambiental em outros países, verificar-se-á a experiência brasileira e a dos outros Estados-membros do Mercosul com a tributação ambiental. Finalmente analisar-se-á a realidade Mercosulina para identificar a possibilidade de utilização da extrafiscalidade tributária como instrumento de uma política de preservação ambiental no Bloco.

4 A TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL VIGENTE

Vários países do mundo servem de palco para as experiências relativas à tributação ambiental. Além dos impostos e taxas, são utilizados nas políticas antipoluição e gestão dos recursos naturais muitos outros mecanismos econômicos e fiscais específicos de cada região e adaptados à sua cultura e necessidade.

Este comportamento deve-se à oportuna tomada de consciência por parte, principalmente, dos países mais desenvolvidos. Que, após promoverem a destruição de seus recursos naturais, percebem que a questão ambiental se encontra intimamente ligada com a questão econômica, devendo utilizar seus próprios elementos para promover a mitigação dos efeitos maléficos que sobre o meio foram derramados.

Ressalta-se, inicialmente a existência do tributo ambiental comunitário, vigente em toda a União Européia. Trata-se do imposto sobre o dióxido de carbono e energia, proposto pela Diretiva de 30 de junho de 1992, da Comunidade Européia.

Este tributo, efetivamente, tem natureza de imposto, visto que a ocorrência de seu fato gerador não pressupõe contraprestação estatal. Ele é um imposto indireto, pois incide sobre o consumo de combustíveis e produtos energéticos poluidores.

O fato gerador deste imposto, segundo a proposta da diretiva é a extração ou fabricação de determinados produtos no território da Comunidade, ou sua importação para o território da União Européia. Os produtos são de dois tipos, combustíveis para motores e para geração de energia elétrica.

Os Estados-membros que funcionam como sujeitos ativos, sendo eles responsáveis pela gestão, fiscalização e arrecadação do tributo, bem como serão de

cada Estado-membro as receitas advindas de tal tributo dentro de seu território, apesar de ser um tributo proposto pela União Européia.

No que tange aos sujeitos passivos, a exemplo de todos os impostos sobre consumo, são aqueles que colocam tais produtos a disposição do consumidor, podendo-se, assim, gravar, quem extrai, fabrica, transporta, distribui ou vende tais produtos, são, portanto, os contribuintes de direito, entretanto é o consumidor final, o contribuinte de fato, que arcará com o ônus do tributo, pois a carga tributária incidente será indubitavelmente transferida ao preço final do combustível.

A base de cálculo, no caso de emissão de CO₂ corresponde ao volume, em toneladas de CO₂ emitido e, no caso da energia elétrica, a quantidade de energia produzida com o uso dos combustíveis. Com a fixação de valores em moeda para cada tonelada de gás carbônico emitido e para cada Gigajoule (unidade de medida) de energia produzido, fica simples o cálculo do imposto.

Há um sistema de deduções do imposto devido e devoluções de valores pagos, dos quais poderão usufruir os contribuintes que passem a utilizar fontes de energia menos poluidoras ou que consigam reduzir suas emissões.

Este parece ser o único tributo ambiental existente em nível comunitário, daí sua importância, não por sua estrutura, mas pelo pioneirismo de sua atuação.

4.1 A experiência da Tributação Ambiental em outros países

Este item abordará a experiência com tributação ambiental em alguns países como Bélgica, Estados Unidos, Suíça, Alemanha, Dinamarca e Finlândia, Suécia, França, entre outros. Alguns desses países já passaram por uma verdadeira reforma fiscal verde. Entretanto outros fazem uso da tributação ambiental, sem efetivamente compor um modelo integral de reforma fiscal.

Bélgica

Na Bélgica foi aprovada, em julho de 1993, uma lei que criou o eco-imposto para somar-se ao já existente sobre combustíveis e veículos. O novo imposto de consumo visa incentivar o consumo de certos produtos, isentando-os ou tributando-os, segundo sejam ou não reutilizáveis ou recicláveis.

O eco-imposto incide sobre os recipientes (embalagens) para bebidas ou outros produtos industriais, os objetos descartáveis, as pilhas não recarregáveis ou não reutilizáveis, os pesticidas (muito tóxicos, tóxicos e nocivos), os produtos fitofarmacêuticos e os papéis não reciclados.

O ônus dependerá da adoção ou não de determinados processos de produção ou comportamentos de consumo por parte do sujeito passivo (fabricante). Alguns produtos produzidos ou consumidos são desde logo isentos, outros demandarão prova de que todos ou parte deles são reutilizados. A isenção está subordinada à implementação de um sistema de consignação, recolhimento e reutilização das embalagens.

Com relação aos objetos descartáveis, está prevista a isenção do imposto se o fabricante apresentar prova de que pelo menos 80% dos seus elementos são reutilizáveis na fabricação de outros produtos.

Os consumidores de pilhas beneficiar-se-ão de isenção de imposto se utilizarem as recarregáveis ou as submetidas ao sistema de consignação, com vista ao financiamento da eliminação ou à recuperação das pilhas pelo fabricante. Disposições idênticas são aplicáveis aos pesticidas e produtos fitofarmacêuticos e aos papéis não reciclados.

O eco-imposto é cobrado pela Fazenda Pública belga de acordo com as disposições aplicáveis aos restantes impostos especiais de consumo incidentes sobre os produtos petrolíferos, o álcool e bebidas alcoólicas e os tabacos manufacturados.

Resta evidente, que o eco-imposto apresenta características muito positivas não só para o ambiente como, eventualmente económicas, para outras indústrias como as indústrias vidreiras, ao fomentarem a utilização de recipientes em vidro reutilizáveis.

Ele tem um importante papel dissuasor da produção e do consumo de produtos nocivos para o ambiente, incentivando, por outro lado, a utilização de produtos alternativos e a preservação dos recursos naturais.

Cabe ressaltar, ainda, que, de acordo com a legislação belga, a receita destes impostos fica consignada à sua utilização em ações de preservação do ambiente.

Estados Unidos

Os impostos ambientais têm-se feito presentes no sistema fiscal americano, desde 1986, com pouca aplicação, em virtude da política econômica bastante protecionista dos Estados Unidos.

Entretanto, em 1990, o primeiro governo democrata do presidente Bill Clinton submeteu a debate a incorporação ao sistema fiscal americano de um novo imposto sobre a energia, de base ampla e perfil preponderantemente ambiental. Sua base de cálculo era baseada nas BTUs (British Thermal Units), unidade que serve para representar o conteúdo energético de cada combustível. Sobre essa base de cálculo propôs-se a aplicação de um tipo específico (dólares/BTU), variável segundo o tipo de combustível.

A vida deste imposto ambiental foi muito curta. A influência dos lobbies setoriais conseguiu segurar sua aplicação com exceções e benefícios fiscais, até torná-lo irreconhecível, por ter perdido sua natureza ambiental.

Por fim, a iniciativa ficou reduzida a emissões de CFC e sobre veículos de alto consumo, e a um pacote de benefícios fiscais, incorporados à National Energy Act (Lei Nacional de Energia), de 1992, destinados a estimular o desenvolvimento energético e o emprego de energias renováveis no dia-a-dia de família e empresas.

Suíça

A Suíça, nos últimos anos, tem incorporado diversos tributos ambientais no seu sistema fiscal, mas sempre vinculados a problemas ambientais muito específicos e com arrecadação vinculada a determinados programas de gasto.

Em junho de 1997, o parlamento federal aprovou um novo imposto sobre as fontes de energia não renováveis, com um tipo específico com receitas vinculadas à melhora das fontes renováveis e, em geral, dos processos energético-eficientes.

Em 1998, o governo suíço introduziu um novo imposto especial sobre combustíveis de calefação com um conteúdo de enxofre superior a 0,1 % e, em 1999, outro imposto de natureza idêntica sobre componentes orgânicos.

Porém a principal iniciativa nessa área encontra-se na denominada Lei CO₂, que introduziu, em 2001, um imposto sobre emissões de gás carbônico aplicando-se o valor de cerca de 200 US\$/tonelada de CO₂ emitido por combustíveis de propulsão e de cerca de 30 US\$/tonelada de CO₂ emitido por combustíveis de calefação.

Um outro projeto legislativo propõe a criação de um imposto de circulação para veículos pesados, com receitas vinculadas a uma iniciativa para a proteção dos Alpes, o que implicaria uma alteração radical no transporte das mercadorias.

Também em discussão a chamada Iniciativa Solar, que propõe a extensão do imposto vigente sobre energias não renováveis para submeter à produção de eletricidade gerada por essas fontes, de modo que se aplique pelo menos 50% dos recursos arrecadados para promover a utilização da energia proveniente da luz solar.

Alemanha

A Alemanha foi precursora, entre outros países europeus, na introdução de tributos com finalidade prioritariamente ecológica como, por exemplo, os impostos municipais sobre o uso de embalagens, pratos e talheres descartáveis. Concede ainda, um tratamento tributário distinto para gasolina com e sem chumbo, e a dife-

renciação, do imposto sobre a propriedade de veículos automotores, pelo critério da emissão de gases poluentes, desde julho de 1997.

O direito fiscal alemão ainda não criou nenhum imposto com fins ambientais tendo como critério o nível de emissão de substâncias poluentes por instalações industriais. A diferenciação ocorre em nível das deduções e dos benefícios fiscais.

A Alemanha vem aplicando uma proposta de Reforma Fiscal Verde em sentido globalizador, desde 1999, com impulsos políticos e fases distintas de implementação.

Até a Reforma Fiscal Verde de 1999, o sistema fiscal alemão fazia uso de alguns instrumentos ambientais, como um imposto sobre motores de veículos, estendido também para abarcar aqueles veículos que ultrapassam o limite de emissão de substâncias contaminantes, um imposto sobre hidrocarbonetos e uma taxa sobre resíduos aplicada em função de substâncias poluentes do esgoto.

Em março de 1999, foi aprovada a reforma fiscal verde incluindo uma substituição de incidência fiscal de imposição pessoal para a imposição ecológica. As medidas que entraram em vigor em abril de 1999, foram as seguintes:

- Redução da alíquota máxima de imposto de renda, de 53% a 51%, e da mínima de 25,9% a 23,9;
- Redução fiscal de 0,8% das verbas rescisórias de contratos de trabalho;
- Compensação da perda arrecadatória com a introdução de impostos ambientais: um novo imposto sobre o consumo elétrico, aplicado a US\$0.02 por kWh de consumo e um imposto sobre combustíveis fósseis aplicado a tipos diferentes de US\$0,06 a 0,32 por litro, de acordo com a incidência contaminante.

Uma segunda etapa da reforma fiscal verde, em outubro de 1999, com a aprovação da Lei da Continuidade da Reforma Fiscal Ecológica, que foi caracterizada pela elevação graduada dos impostos elétricos e sobre combustíveis fósseis. Também foi prevista uma redução de 0,2% das contribuições sociais, bem como outras reduções de acordo com elementos arrecadatórios no citado período.

Há também um imposto específico sobre motores de veículos para passageiros aplicado sobre a produção e uma taxa de resíduos, imposto sobre o consumo elétrico e um imposto sobre combustíveis fósseis.

O imposto elétrico é aplicado sobre o distribuidor da energia elétrica, seja ele ou não o produtor, exceto se o distribuidor for estrangeiro, em cujo caso o consumidor final passa a ser o contribuinte, com a obrigação de fazer a declaração e pagar a cota correspondente. O imposto inclui uma isenção plena para a eletricidade produzida por fontes renováveis de energia, uma bonificação de 50% para as instalações de calefação com acumulação noturna e, por razões competitivas, uma redução graduada no tipo impositivo para as empresas com intenso consumo elétrico no setor industrial, agrícola e florestal.

O imposto sobre combustíveis fósseis é sobre o consumo, mas objetiva também incentivar a redução da utilização dessa classe de fontes energéticas. Os impostos são diferentes para cada tipo de combustível (gasolina, óleo diesel, gás líquido, gás natural) conforme o grau de contaminação de cada um. Esse imposto também incorpora diversas isenções e bonificações para as empresas industriais, agrícolas e florestais, bem como para diferentes produtores com instalações classificadas como ecológicas.

Em resumo, em termos gerais, pode-se dizer que a reforma fiscal alemã se ajusta com bastante fidelidade a um modelo característico de reforma fiscal verde, com modificações sucessivas em rendas e cotas sociais por um lado, e impostos ambientais por outro.

Dinamarca

Na Dinamarca, a Reforma Fiscal Verde teve origem em dois episódios no ano de 1992. O primeiro episódio foi a publicação do informativo Energia 2000, onde o governo fixava objetivos ambiciosos, que tratavam da redução das emissões de CO₂, criando, assim, um imposto específico sobre as emissões deste gás contaminador. Também estabeleceu uma reorientação geral dos termos ambientais. O segundo, a criação da Comissão Governamental sobre a Renda Pessoal, que tinha como objetivo preparar um novo projeto de reforma fiscal. Com essa Comissão foram elaboradas propostas com diversas medidas de redução de tributos. Em 1993, foi aplicado um modelo de Reforma Fiscal Verde com as seguintes características distintivas:

- Foram reduzidos alguns tributos, como o imposto de renda e o imposto de sociedades, o que gerou uma perda arrecadatória de 7.5 milhões de dólares;
- Foram ampliados os fatos geradores de ambos impostos, definindo uma tributação mais ampla das rendas em espécie e dos ganhos de capital, sendo eliminada grande parte das deduções especiais;
- As perdas arrecadatórias foram compensadas com a introdução de tributos ambientais e a reforma de alguns tributos sobre energia;

Dessa forma o modelo fiscal adotado substituiu a imposição fiscal pessoal por uma imposição com neutralidade arrecadatória.

Para compensar as perdas arrecadatórias, foram criados diversos tributos sobre o uso de combustíveis de transporte, emissões de gás carbônico, geração e depósito de resíduos, utilização de Cloro-Flúor-Carbono (CFC) etc.

Percebe-se que a reforma fiscal verde dinamarquesa teve uma aplicação gradual e progressiva. No ano de 2000, foram aprovadas novas fases de aplicação, incorporando um esquema compensatório para a indústria, com reduções em tributos empresariais e um programa de subvenção de capital para melhoras ambientais na geração de energia.

Finlândia

Pela pressão competitiva que há no país, a Finlândia tem seguido, nos últimos anos, um caminho reformista bastante similar ao de seus vizinhos nórdicos. Sua incorporação no modelo de reforma fiscal verde ocorreu em 1989, ano em que aprovou, por um lado, um pacote fiscal de modificações, com a redução da alíquota de imposto de renda de 51% para 43%, redução de deduções da base de cálculo desse mesmo imposto; redução, ainda, da alíquota do imposto sobre sociedades de 35% para 33%, extensão de bases de cálculo do imposto de renda e sociedades. etc. Por outro lado, procedeu à aplicação, a partir de 1990, de um imposto sobre as emissões de gás carbônico, tornando-se, assim, o primeiro país europeu a incorporar em seu sistema fiscal um imposto dessa natureza.

A partir dessa, as iniciativas reformistas que se sucederam continuaram modificando a estrutura interna do sistema fiscal em sentido parecido.

Em 1997, o imposto sobre a eletricidade foi modificado para adotar duas formas diferenciadas de tributação: a imposição de um gravame de US\$9,60 por kWh consumido em residências e a imposição de US\$5,50 por kWh consumido pelo setor industrial, agrícola e de mineração. No verão de 1998, o governo finlandês aprovou um novo pacote de reforma fiscal verde, com redução de contribuições sociais de um lado e, de outro, a incorporação de um imposto sobre resíduos e um acréscimo no imposto sobre energia elétrica de 25%. O imposto sobre emissão de gás carbônico experimentou também uma elevação similar, com aumento de 17 para 21 dólares/tonelada.

Várias outras medidas fiscais de política ambiental foram aprovadas no mesmo pacote, como a concessão de uma elevada dedução para os impostos sobre energia eólica, sobre energia gerada por gases residuais, bem como a manutenção das deduções para a produção de madeira, de eletricidade por combustão e de autogeração de energia.

Suécia

Na Suécia há o imposto ambiental sobre o Tráfego Aéreo Doméstico (1988), com objetivos de interiorização dos custos provocados ao ambiente através de emissões de óxidos de azoto efetuadas por aviões comerciais que excedam a uma certa tonelagem, tendo como base de tributação o tipo de reator do avião, bem como a distância média percorrida.

Na Lei de Tributação Energética e na Lei de Tributação da Gasolina, este país foi pioneiro na aplicação conjunta de dois instrumentos de tributação. Um é o imposto de Ajustamento de Energia, tendo em vista as políticas de opção energéticas adotadas, quer em termos de política pura (que incentiva a utilização de gás natural em relação ao carvão e ao petróleo), quer em termos de defesa ambiental (tributando de forma mais leve, por exemplo, a gasolina sem chumbo). Outro instrumento é o Im-

posto sobre o Dióxido de Carbono, que tem como base a imposição de uma taxa de 0.25 coroas suecas por quilograma estimado de dióxido de carbono emitido.

Estes tributos, inseridos num sistema fiscal que desincentiva o consumo caseiro de combustíveis fósseis e incentiva a adoção de tecnologias que poupem energia e promove o uso de combustíveis domésticos alternativos tem obtido bons resultados.

Reino Unido

No Reino Unido¹⁹⁰ ocorre a tributação de energia visando reduzir a emissão de poluentes que provocam o efeito estufa. Trata-se de um imposto incidente sobre a energia proveniente de combustíveis fósseis, como o gás natural, carvão e petróleo, tentando incentivar a produção de energia através de centrais nucleares ou de fontes renováveis¹⁹¹.

França

Na França, merecem destaque a tributação industrial e a dos combustíveis. Na primeira, o investimento realizado na compra de equipamentos para tratamento de águas residuais ou despoluição de detritos emitidos para a atmosfera tem regime de amortização especial, sendo possível ao investidor, após a completa instalação, amortizar o investimento em 100%.

O mesmo se dá com o equipamento adquirido visando diminuir o consumo de energia, e os relativos à reciclagem de matérias primas.

¹⁹⁰ Interessante lembrar que é um Estado composto, formado pela Inglaterra, Gales, Escócia e Irlanda do Norte, onde não há uma Constituição escrita, baseando-se o processo legislativo quase exclusivamente no costume. O órgão normalmente detentor da iniciativa em matéria fiscal é o governo que apresenta as suas propostas à Câmara dos Comuns.

¹⁹¹ Importante constar, que “as autoridades britânicas recusaram a imposição de imposto sobre as emissões de dióxido de carbono”. LOBO, Carlos Baptista. Imposto Ambiental: análise jurídico-financeira, in Revista Jurídica do urbanismo e do Ambiente. Nº 3. 1995. p.23.

Em relação aos combustíveis existe uma diferenciação na tributação da gasolina com ou sem chumbo, sendo mais barata cerca de meio franco, portanto, mais apelativa ao consumidor.

A partir das experiências relatadas, verifica-se que, de um modo geral, a idéia de tributação ambiental já foi aceita por muitos países, embora através de mecanismos indiretos, como incentivos, isenções, reduções de base de cálculo, subsídios, subvenções e outras formas que premiam as condutas adequadas à preservação ambiental.

4.2 A Tributação Ambiental nos Estados-Partes do Mercosul

A indústria dos impostos deve tomar um outro rumo e se transformar na "indústria da solução dos problemas ambientais". Sob a luz desse entendimento, é chegado o momento, da sociedade brasileira e mundial reestruturar o traçado da história ambiental e reescrever o capítulo do progresso, demonstrando que o binômio homem-natureza pode andar junto na jornada em prol da manutenção da sobrevivência do ecossistema.

O governo deve investir em medidas jurídicas e econômicas para solucionar os problemas relacionados ao meio ambiente, pois as soluções jurídicas estabelecem limites através da aplicação de multas, monitoramento, e, acima de tudo, o Estado detém o poder de polícia e a competência legislativa plena. As soluções econômicas representam uma composição de preços, tarifas, taxas e subsídios, mensurando custo-benefício com o objetivo de estabelecer a rentabilidade social do empreendimento.

Comentando acerca da internalização das deseconomias externas enfatizando o poluidor-pagador e o beneficiário-pagador, Freitas ¹⁹² expõe o seu parecer:

¹⁹² FREITAS, Adir José de. **Gestão de recursos hídricos**. Brasília: ABEAS, 1996. p. 23.

A internalização da deseconomia externa tem por objetivo transformá-la numa deseconomia interna, isto é, com incidência no centro de decisão econômica que a gerou, representando a segunda etapa na solução dos problemas econômicos. Nesta os causadores (ou agentes econômicos) das deseconomias externas são obrigados a incorporar aos seus custos de produção os custos de controle de externalidades geradas a fim de corrigirem ou adequarem suas atividades.

Isto poderá ser conseguido pelo princípio poluidor-pagador, em que são estabelecidos preços públicos para os recursos ambientais ou são aplicados tributos sobre o seu uso ou sua comercialização, obrigando ao tratamento total ou parcial dos resíduos, antes do seu lançamento. Pela poluição residual seria cobrada uma taxa residual para permitir serem alcançados níveis mais avançados de proteção ao ambiente.

Entende-se que a questão não está restrita ao poluidor-pagador, uma vez que a sociedade toda acaba pagando os desacertos e prejuízos ocasionados pelos agentes poluidores e destruidores da natureza, fator este que demonstra a fragilidade do processo de transformação do ecossistema pela mão humana.

4.2.1 A Tributação Ambiental no Brasil

O uso de instrumentos tributários para direcionar o comportamento do contribuinte a favor do meio ambiente, bem como a busca de recursos que são necessários para prestar serviços públicos de natureza ambiental, são situações que vem, lentamente, ganhando importância entre os brasileiros (embora iniciativas pioneiras como a da lei do imposto de renda de 1966).

4.2.1.1 Impostos

Considerando-se o Código Tributário Nacional, em seu artigo 16¹⁹³, os impostos indiretos sobre a produção e o consumo, podem ser bastante utilizados nesta

¹⁹³ Código Tributário Nacional. Artigo 16 — Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma “situação independente de qualquer atividade estatal específica”, relativa ao contribuinte. (tributo não vinculado, portanto.) (grifos nossos).

área. Através de um sistema de graduações de alíquotas, isenções e restituições conforme a natureza dos produtos ou mercadorias, de forma a se estimular a fabricação de produtos mais eficientes e menos poluentes e desestimular a produção dos que não tenham estas qualidades, ou cujo modo de produção ocasione poluição.

COSTA¹⁹⁴, na obra *Direito Ambiental em Evolução*, traz exemplos significativos, na área federal:

1. — O Decreto federal 755/93 estabeleceu diferentes alíquotas do IPI para veículos movidos a gasolina (25% ou 30%) conforme as especificações) e para os movidos a álcool (20 ou 25%); embora o intuito tenha sido incentivar a produção do álcool visando a diminuição da importação de petróleo, contribuiu para diminuir os níveis de poluição do ar nas cidades¹⁹⁵,

2. — a legislação do imposto de renda, que autorizou a dedução de importâncias empregadas em projetos de reflorestamento (Lei 5.106/66, Decretos 93.607/86 e 96.233/88),

3. - a recente Lei 9.393/96 que disciplina o ITR, que exclui da área tributável as áreas de preservação permanente e de reserva legal, as de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas e as comprovadamente imprestáveis para qualquer tipo de exploração, declaradas de interesse ecológico (art. 10, II “a”, “b” e “c”)¹⁹⁶.

¹⁹⁴ COSTA, Regina Helena. *Tributação Ambiental*. In FREITAS, Vladimir Passos de (org) **Direito Ambiental em Evolução**. Curitiba: Juruá, 2002. p. 274.

¹⁹⁵ Leciona OLIVEIRA que a combustão do álcool não libera monóxido de carbono, como a da gasolina, e que o uso do álcool foi um incentivo ao consumo de combustíveis não-poluentes. Op. cit., p. 30.

¹⁹⁶ Em artigo publicado no jornal O Estado de São Paulo (16.12.96), Antonio H. Benjamin diz: “há matas nativas que não se enquadram nestas categorias, o que vai conduzir sejam as mesmas consideradas pela lei, como áreas improdutivas. Desse modo, o proprietário de área com cobertura florestal ficará em situação difícil; de um lado, deve preservá-la, já que para explorá-la precisa de licença expedida pelo Poder Público; de outro, porém, deve utilizá-la de qualquer modo, mesmo que para pastagem, para não pagar mais imposto, ou para evitar, até, a desapropriação para fins de reforma agrária”. in artigo “Desastre ambiental anunciado”.

Entretanto, é bom lembrar que a nova lei do ITR condicionou a isenção do tributo sobre essas áreas, à comprovação da existência delas¹⁹⁷.

No imposto sobre produtos industrializados (IPI), a regra da seletividade em função da essencialidade do produto, que é obrigatória segundo os ditames do artigo 153, § 3º, inciso I da Carta Maior, e determinante da intensidade da tributação, permitindo que seja adotada uma alíquota mais gravosa para os produtos industrializados tóxicos ou poluentes.

O princípio da função social da propriedade, muito valorizado pelo Texto de 1988, faz com que os impostos incidentes sobre a propriedade imobiliária propiciem um ótimo contexto para a imposição tributária ambiental. Assim, em relação ao imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR), suas alíquotas devem ser fixadas visando desestimular a manutenção de propriedades improdutivas (cf. o art. 153, § 5º da Carta Maior), mas também com o propósito de incentivar a utilização adequada dos recursos naturais e a preservação do ambiente (cf. art. 186, II da Constituição Federal), atendendo assim a exigência constitucional e evitando a desapropriação para fins de reforma agrária.

Na esfera estadual, o imposto sobre a circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações (ICMS), também pode ser seletivo como o imposto sobre produtos industrializados (IPI), em função da essencialidade das mercadorias e serviços (Constituição Federal, art. 155, II, § 2º).

¹⁹⁷ O Código Florestal de 1965 instituiu áreas de preservação e reserva permanente, as quais os proprietários deveriam averbar no registro imobiliário. “Ao longo de 35 anos, os proprietários além de não respeitarem essas áreas, ainda devastaram mais suas fazendas.(...). Só de 1990 a 1995 foram destruídos mais de meio milhão de hectares da Mata Atlântica em nove Estados: em regiões que se concentram 90% do que resta de nossa floresta tropical, dados do INPE. Para remediar essa situação, o legislador estabeleceu que, a partir de 1992, os proprietários nessas condições eram obrigados a recompor sua reserva legal mediante replantio em cada ano, de pelo menos 1/30 avos da área total do imóvel. As áreas da reserva legal são isentas do ITR. Como ninguém tomou essa iniciativa espontaneamente até 1996, veio a coerção. Agora, devem comprovar que essas áreas existem.

Agora, quem declara ilegalmente a reserva legal está mal. Se não conseguir recompor a área, num prazo de seis meses, poderá ser enquadrado na Lei de Crimes Ambientais”. in artigo de Augusto Ribeiro Garcia, intitulado A propriedade e as leis ambientais. Jornal A Gazeta do Paraná, em 29.11.1998. Em contrário, quanto a recomposição das propriedades ver artigo de MURGEL, J. Maurício de Toledo, “A Ilegalidade da Reserva Legal”. Revista Consultor Jurídico. Disponível em : <<http://lcf3.uol.com.br:8000/consultor/arti.cfm?numero=11654>>. Acesso em 18 set. 1999.

Segundo OLIVEIRA¹⁹⁸, a lei fluminense n° 2.273/94, autorizou:

(...) o Poder Executivo estadual a conceder prazo especial de pagamento do ICMS para indústria ou agroindústria que utilize "tecnologia inovadora" nas hipóteses que menciona, desde que, entre outras condições, "promova a defesa do meio ambiente". (art. 1º, parágrafo único). É caso típico de financiamento subsidiado, ou benefício fiscal, a título de postergação do cumprimento da obrigação tributária.

4.2.1.2 Importância do retorno de impostos para a preservação da natureza

Atendendo ao clamor, dos ambientalistas e dos adeptos do conservadorismo do meio ambiente, o governo do Estado do Paraná criou a Lei do ICMS Ecológico para proteger e conservar as reservas naturais e conseqüentemente melhorar a qualidade de vida no "planeta azul".

O ICMS ecológico pautou-se no Art. 158, inciso IV da Constituição Federal de 1981, em que o Legislador Pátrio tratou dos recursos dos municípios a serem repassados pela União e pelos Estados. O artigo assim dispõe:

Art. 158. Pertencem aos municípios:

(...)

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I - três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

¹⁹⁸ OLIVEIRA, op. cit., p. 33.

Depois de analisar profundamente o dispositivo legal, e com o objetivo de fornecer um entendimento mais claro e conciso sobre a forma funcional prática deste imposto, Loureiro ¹⁹⁹ explica:

A coisa funciona da seguinte maneira. Cada Estado brasileiro pode definir um perfil de distribuição dos recursos do ICMS a que os municípios tem direito, ressaltando que no mínimo 75% devem ser repassados em função do critério denominado Valor Adicionado, ou seja, sobram 25% para que os Estados definam livremente por meio de Leis Complementares, os critérios.

O ICMS Ecológico constitui, certamente, um elemento governamental restaurador das falhas humanas em relação à natureza, visto que procura o aumento do número da superfície de UC, assim como outras áreas particularmente protegidas; a regularização, implementação, planejamento e busca do sustento das unidades de conservação; o incentivo à construção dos corredores ecológicos; a adoção, consolidação institucional e desenvolvimento, municipal e estadual para a conservação e, enfim a busca da justiça fiscal pela conservação ambiental.

Todos os estados brasileiros podem se beneficiar com os recursos advindos da Lei do ICMS Ecológico seja por uma UC, pelo aumento ou melhoria de uma unidade já existente ou uma área particularmente protegida. Outros estados, além do Paraná, possuem legislações aprovadas, em fase de aprovação ou em processo de implementação nesse sentido.

Erigida sob a égide da compensação a Lei do ICMS Ecológico despontou, no limiar da década de 90 no Estado do Paraná, como instrumento de incentivo direto e indireto a conservação do meio ambiente, que já se apresentava em avançado estado de degradação.

¹⁹⁹ LOUREIRO, Wilson. **ICMS Ecológico: em perguntas e respostas**. Curitiba: IAP, Governo do Estado do Paraná, 1997. p. 06.

O ICMS Ecológico nos Estados Brasileiros

O Estado do Paraná, em sua normatização legal determinou em seu artigo 132 a repartição das receitas tributárias do Estado:

O Estado assegurará, na forma da lei, aos municípios que tenham parte de seu território integrando unidades de conservação ambiental, ou que sejam diretamente influenciados por elas, ou àquelas com mananciais de abastecimento público, tratamento especial quanto ao crédito da receita referida no art. 158, Parágrafo único, II da Constituição Federal.

A Lei Complementar Estadual n° 9.491/90 proporcionou aos municípios do Estado do Paraná 5% da arrecadação do ICMS para serem destinados aos fins ecológicos, buscou assim a referida norma legal socorrer a riqueza do ecossistema do Estado.

Quanto aos tipos de UC passíveis de receber o crédito do ICMS Ecológico Loureiro²⁰⁰ cita:

Vários tipos ou categorias de manejo, como por exemplo: Reserva Biológica; Estação Ecológica; Parque Nacional, Estadual ou Municipal; Floresta Nacional, Estadual ou Municipal; Reserva Particular do Patrimônio Natural; Áreas de Relevante Interesse Ecológico; Áreas de Proteção Ambiental – APAs; Áreas Especiais e Locais de Interesse Turístico. Cada categoria de manejo dessas tem suas definições técnicas e legais descritas em anexos de Portaria do IAP, que regulamentam tecnicamente a distribuição do ICMS Ecológico.

Segundo o entendimento de Loureiro²⁰¹ São Paulo foi o primeiro Estado a seguir o Paraná na adoção do ICMS Ecológico, com a aprovação da Lei n° 5.510/93 que estabeleceu uma porcentagem de 0,5% (meio por cento) dos recursos financeiros para os municípios que possuem UC e outros 0,5% (meio por cento), para os municípios que possuem reservatórios de água destinados a geração de energia elétrica.

²⁰⁰ LOUREIRO, op. cit., p. 08.

²⁰¹ LOUREIRO, Wilson. ICMS Ecológico: Incentivo econômico à conservação da biodiversidade. **Revista de Administração Municipal**. Curitiba, v. \$\$, n. 221, abr/dez de 1997, b, p. 49-60.

Ainda acompanhando os estudos do referido autor, no ano de 1997, o Rio Grande do Sul, aprovou a Lei n. 11.038, que implantou o ICMS Ecológico no Estado, estabelecendo para os municípios 7% (sete por cento) repartidos com base na relação percentual entre “a área do município multiplicada por 3 (três), as áreas de preservação ambiental e aquelas inundadas por barragens, exceto as localizadas nos municípios sedes das usinas hidrelétricas e a área calculada do Estado (...)”

No que se refere ao Estado de Minas Gerais e a adoção da Lei do ICMS Ecológico, Loureiro²⁰² (1997b, p. 49-60) relata que:

Minas Gerais colocou em prática o ICMS Ecológico, também denominada de "Lei Robin Hood", através da criação da Lei n° 12.040/95. A iniciativa mineira foi extremamente importante pela contribuição para a consolidação do ICMS Ecológico, colocando em prática além dos critérios unidades de conservação e mananciais de abastecimento, outros ligados ao saneamento ambiental, coleta e destinação final do lixo e patrimônio histórico. O ponto de vista das unidades de conservação os resultados em relação ao aumento da superfície de áreas protegidas pelo ICMS Ecológico tem sido contundentes [...] O Estado de Minas não adotou variáveis qualitativas para o cálculo dos índices que os municípios têm direito a receber, perdendo assim a oportunidade de utilizar mais efetivamente o ICMS Ecológico em benefício da consolidação das unidades de conservação.

No ano de 1996, o Estado de Rondônia, através da Lei n° 147/96 criou o ICMS Ecológico, cujo modelo estava relacionado às UC e terras indígenas. Este Estado também optou pela não adoção do critério qualitativo para a efetivação dos cálculos, que indicam o que os municípios têm a receber.

Curiosamente o Estado do Mato Grosso do Sul aprovou o referido dispositivo legal no ano de 1994, permanecendo em latência a Lei até o ano de 2000, sendo então regulamentada pela Lei n° 2.193. Essa Lei versa sobre os critérios relativos aos mananciais e as UC.

Por sua vez, o Estado do Mato Grosso, seguindo os passos do seu Estado vizinho (Mato Grosso do Sul) está em fase de implementação do ICMS Ecológico, que foi aprovado no dia 7 de dezembro de 2000, pela Lei Complementar n° 73, de maneira gradativa.

²⁰² LOUREIRO, 1997, b, op. cit., p. 49-60.

Loureiro²⁰³ descreve como funciona o modelo de gestão do ICMS Ecológico por biodiversidade no Estado de Pernambuco, que certamente passará por um processo de potencialização, obtendo como principal modelo, a experiência do Estado do Paraná:

No Estado de Pernambuco o ICMS Ecológico é denominado de "ICMS Sócio-Ambiental", foi aprovado pela Lei Estadual nº 11.899, de 21 de dezembro de 2000, e destina 12% (doze por cento) a partir do ano 2003 considerando aspectos sócio-ambientais. Destes aspectos, 1 % (um por cento) destina-se para os municípios que possuem unidades de conservação e 5% (cinco por cento) devem ser distribuídos de forma igualitária aos municípios que possuam unidade de com postagem ou aterro sanitário controlado. [...] O modelo de gestão do ICMS Ecológico por biodiversidade pernambucano, deverá passar por um processo de potencialização nos próximos anos com a adoção das fórmulas de cálculo já consagradas em outros Estados, em especial referente a utilização de variáveis qualitativas, a exemplo da experiência paranaense.

O autor anteriormente mencionado esclarece que o Estado do Amapá aprovou a Lei do ICMS Ecológico no dia 23 de Dezembro de 1996, através da Lei Estadual 322, seguindo os modelos de cálculos do Estado do Paraná.

O Estado do Tocantins, por sua vez, acatou a referida lei em 04 de Abril de 2002, através da aprovação da Lei nº 1.323, que, além da adoção dos critérios dos outros Estados, acrescentou a aprovação da legislação ambiental local e dotação orçamentária; controle de queimadas e combate a incêndios; promoção da conservação e do manejo dos solos, saneamento básico e conservação da água coletada e destinação do lixo.

O estado de São Paulo criou o ICMS Ecológico, a partir de 1993, pela lei nº 8.510, que distribui 1% do ICMS pertencente aos municípios, onde 0,5% são destinados aos detentores de Unidades de Conservação e os outros 0,5% aos municípios possuidores de áreas de barragens e reservatórios de água.

Em relação ao estado do Mato Grosso, existe uma proposta de distribuição de 7,5% do total do ICMS pertencente aos municípios, segundo critérios ambientais. É

²⁰³ LOUREIRO, 1997, b, op. cit., p. 49-60.

conhecido ainda, um interessante convênio verde de nº 51/99 autorizando a concessão de isenção do ICMS, nas seguintes hipóteses:

Cláusula primeira-(...)

— saídas internas do estabelecimento produtor agropecuário com destino às Centrais ou Postos de Coletas e Recebimento de embalagens de agrotóxicos usadas e recicladas; II - saídas interestaduais promovidas pelas Centrais ou Postos de Coletas e Recebimento de embalagens de agrotóxicos usadas e lavadas, prensadas, com destino a estabelecimentos recicladores.

Cláusula segunda - A isenção prevista na cláusula anterior alcança ainda a respectiva prestação de serviço de transporte. (grifos nossos).

O Rio Grande do Sul criou o seu ICMS Ecológico pela lei nº 11.038/97, para vigorar a partir de 1999, beneficiando aqueles municípios que possuem áreas de preservação ambiental e aquelas inundadas por barragens. Mas, até o momento, a mencionada lei não foi devidamente regulamentada.

Outros Tributos com finalidades extrafiscais ambientais

É do Rio de Janeiro a lei nº 948/85, que serviu de exemplo para muitos outros estados, ao tributar o imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) dos veículos movidos a álcool com a alíquota menor (2%), enquanto que os movidos a gasolina tiveram tributação maior (3%).

No âmbito municipal, bom mecanismo tem sido o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU), uma vez que a propriedade imobiliária urbana também deve cumprir sua função social²⁰⁴. O requisito é satisfeito quando o imóvel atende as exigências do Plano Diretor da cidade (art. 156, 2º da C.F.), podendo até

²⁰⁴ A função social específica do solo urbano é:“(...)propiciar habitação(moradia), condições adequadas de trabalho, recreação e de circulação humana. A utilização do solo urbano fica sujeita às determinações de leis urbanísticas e do plano diretor.(...) o art. 182 faculta ao Poder Público Municipal, mediante lei específicas para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de parcelamento ou edificação compulsórios, imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo e desapropriação”.(grifos nossos) .in SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo. Malheiros: São Paulo, 1994, p. 747.

receber benefícios fiscais²⁰⁵. Em caso de não cumprir o destino urbanístico, o proprietário pode vir a ser penalizado, com a progressividade da alíquota no tempo (art. 182, § 4º, inciso II CF), dentre outras sanções.

Quanto ao imposto sobre serviços (ISS), o município pode vir a incentivar serviços que objetivem a preservação ambiental e à atividade econômica, como o turismo ecológico, fazendo gerar renda e empregos. Assim, os proprietários de Reservas de Proteção Permanente Naturais (RPPNs) terão a possibilidade de tirar proveito da biodiversidade existente nas mesmas, além de poderem fortalecer a imagem de seu empreendimento original — criação de gado ou exploração florestal, por exemplo — através do marketing ambiental.

O IBAMA já autorizou a criação de 97 RPPNs, que somam um milhão de hectares, localizados principalmente nas regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste (dos quais, 70% pertencem a particulares)²⁰⁶. Há ainda, a possibilidade de obter junto ao Fundo Nacional do Meio Ambiente, financiamento de até 200 mil reais por ano, para executar projetos de conservação (e, não se deve esquecer, que a isenção do ITR permanece).

²⁰⁵ Cf. Lei 10.365 de 22.09.87, art. 17, o Município de São Paulo concedeu incentivo fiscal aos contribuintes do IPTU “cujos imóveis sejam revestidos de vegetação arbórea, declarada de preservação permanente ou perpetuada, nos termos do art. 60 do código Florestal : desconto de até 50% no pagamento desse imposto, aplicado em consonância com o índice da área protegida”. in COSTA, Regina Helena. op. cit., p. 305, nota de rodapé 21.

²⁰⁶ Após uma RPPN ser reconhecida pelo Ibama, o dono da terra nunca mais poderá dar outro destino a área, que adquire caráter permanente de U.C., protegida por lei (tal como o tombamento de uma cidade histórica). As terras podem ser vendidas, mas permanece assegurado o caráter de reserva, com o novo dono. “Os Parques nacionais de Iguazu (PR), e da Chapada dos Veadeiros (GO), são exemplos de rentabilidade financeira da exploração de um bem natural. Iguazu recebe anualmente, cerca de um milhão de visitantes, garantindo a arrecadação de R\$2 milhões só com a cobrança de ingressos(...) A Chapada dos Veadeiros, além de garantir reforço de caixa (...) oferece emprego e renda para a população da região”. TURAZZI, Deigma, “Investindo na Vida”. Revista do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia, 1997, n° 2, p. 84-89.

Taxas

As taxas²⁰⁷, tributos de caráter contraprestacional, pelo que reza o artigo 77 do Código Tributário Nacional, têm como fatos geradores o licenciamento, a fiscalização e a limpeza ou recuperação ambiental²⁰⁸, guardando uma razoável proporcionalidade com o custo dos serviços que a justificam. Tributos vinculados, portanto, a uma atividade estatal específica²⁰⁹. A Carta Magna não é explícita quanto à tributação ambiental, acusa OLIVEIRA²¹⁰. Mas a Constituição carioca é expressa no artigo 258 ao determinar a adoção de uma política tributária que implemente o princípio do poluidor-pagador, enquanto no artigo 259, assim dispõe sobre taxas ambientais:

A utilização dos recursos naturais com fins econômicos será objeto de “taxas” correspondentes aos custos necessários à fiscalização, recuperação e manutenção dos padrões de qualidade ambiental. (grifos do autor).

No estado de Pernambuco, a lei 10.403 (29.12.1989) é um outro exemplo de taxa de preservação ambiental, ao determinar no artigo 84, como fato gerador a utilização, efetiva ou potencial, por parte das pessoas visitantes, da infra-estrutura física implantada no Distrito Estadual e do acesso e fruição ao patrimônio natural e histórico do Arquipélago de Fernando de Noronha.

Taxas, portanto, prestam-se à proteção ambiental. Seja sob a forma de taxas de serviço (pela colocação ou prestação de serviço público de natureza ambiental, à disposição do contribuinte), seja sob a forma de taxas de polícia (como no caso de

²⁰⁷ Em relação ao direito ambiental tem-se as taxas de serviço, “pela prestação ou colocação à disposição do contribuinte, de serviço público de natureza ambiental e, as taxas de polícia, cobrada pelo exercício de fiscalização e controle da atividade particular, especialmente relevantes por ocasião da expedição de licenças ambientais”. in COSTA, Regina Helena. op. cit., p. 306. Ensina OLIVEIRA que “(...) tem como base de cálculo o custo dos serviços públicos de licenciamento, a fiscalização e a limpeza ou recuperação correlacionáveis com volumes de emissões, despejos ...” in “Meio Ambiente e Tributação”, **Revista de Direito Tributário**, n° 56, p.86.

²⁰⁸ OLIVEIRA, José Marcos Domingues, op. cit., p. 35. Afirma que “pode ser cobrada taxa em função da limpeza ou recuperação ambiental correlacionáveis, exemplificativamente, a situações individuais dos contribuintes (tipo de estabelecimento/instalações? atividades? área fiscalizada, etc.) e aos volumes de emissões, despejos ou produção de resíduos poluidores”.

²⁰⁹ Lembrar que a taxa é arrecadada em razão do exercício do poder de polícia (C.F. 18, § 10) que deve ser efetivo, pois vinculada com atividade do Estado relacionada com o contribuinte.

²¹⁰ OLIVEIRA, op. cit., p. 35.

fiscalização e controle de atividades dos particulares, principalmente das que possam poluir)²¹¹.

Contribuição de Melhoria

O pressuposto para exigir-se a contribuição de melhoria, é a realização de obra pública que tenha valorizado o imóvel do particular, conforme regras constitucionais. Desde que a obra pública volte-se à preservação ambiental, como por exemplo, a construção de um parque, de um lago artificial, arborização de ruas, proteção contra erosão, aterros e obras de embelezamento, e que tenha relação direta na valorização do bem do contribuinte, pode-se “cobrar este tributo que tem sido relevante para fins de urbanização”²¹².

Além desta contribuição, a Carta da República prevê outras espécies (artigo 149), que não estão qualificadas em nível constitucional, por suas regras-matrizes, mas, sim, por suas finalidades. Podem ocorrer para assegurar a livre concorrência, para preservar o meio ambiente, para garantir a participação dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal no resultado da exploração, nos respectivos territórios, de recursos minerais, etc., mas só podem ser exigidas de quem efetivamente se beneficiar atuando num dado setor econômico ou de quem, ao assim proceder, causar especial detrimento à coletividade: são as contribuições de intervenção da União no domínio econômico.

Observa-se que a tributação ambiental já existe no Brasil, sendo ultrapassada a regra de STOURM que reconhecia no imposto função essencialmente fiscal²¹³. Ao criar novas incidências, ao reaproveitar as existentes com redistribuição da arrecadação, ao graduar de modo diferente as alíquotas privilegiando atividades limpas ou sendo voraz quanto a produções ou consumos poluentes, o que se tem em vista é a

²¹¹ Insiste K. A. OLIVEIRA que “não podemos admitir é a cobrança de taxa para que, por exemplo, o Estado realize atividades de recomposição do meio ambiente e de despoluição”. Op. cit., p. 223.

²¹² OLIVEIRA, J. M. Domingues de. op. cit, pp.37-38. A Lei do Estado do Rio de Janeiro, n° 1.364/88, “(...)a par de seu potencial arrecadador, pode transformar-se num elemento estimulador de grandes obras de profundo sentido ambiental (extrafiscal). Além do seu caráter utilitário, tais obras contribuem para a educação do povo, sendo que a ignorância tem íntima conexão com a destruição do meio ambiente...”.

²¹³ **Manual de Ciência das Finanças**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 1980. p. 114. apud. OLIVEIRA, José Marcos Domingues, op. cit., p. 39.

finalidade ambiental, é a orientação da atuação do contribuinte. Depois, vem o interesse arrecadatório. Cumpre agora, examinar os demais parceiros do Mercosul.

4.2.2 A Tributação Ambiental na Argentina

Na Argentina cabe às províncias o poder-dever de legislar para instituir tributos. As medidas de prevenção e proteção do meio ambiente podem ser implementadas tanto através do poder de polícia como do poder tributário, sendo que este último, pode vir a provocar tensões entre os diferentes níveis de governo.

O artigo 75, inciso XVIII da Carta Maior da Argentina, dispõe expressamente que ao Congresso corresponde:

(...) prover o condizente à prosperidade do país, ao adiantamento e bem-estar de todas as províncias, e ao progresso da ilustração, ditando planos de instrução geral e universitária, e promovendo a indústria, a imigração, a construção navegáveis, a colonização de terras de propriedade nacional, a introdução e o estabelecimento de novas indústrias, a importação de capitais estrangeiros e a exploração os interiores, por leis protetoras destes fins e por concessões temporais de privilégios e recompensas de estímulo.

São estes privilégios e recompensas de estímulo que tem se insurgido às normas em uso do poder tributário das províncias. É claro, a outorga de imunidades e demais benefícios fiscais por parte da Nação, em pleno exercício das faculdades, tem causado fortes limitações aos poderes provinciais, pois implica numa expressa abstenção na cobrança dos tributos, o que por sua vez tem gerado uma série de conflitos.

Para fins deste trabalho, foram pesquisadas leis de cunho nacional (federais), leis específicas da Província de Buenos Aires, e de algumas outras províncias que legislam sobre tributação ambiental, como, por exemplo, a de Tucumán (que conta, inclusive, com um Conselho de Economia e Ambiente para controlar o registro de

atividades poluentes e emitir os certificados de Aptitud Ambiental — conforme Lei 6253).

A Constituição da província de Buenos Aires em seu artigo 28 dispõe expressamente:

A província exerce o domínio eminente sobre o ambiente e os recursos naturais de seu território (...). Em matéria ecológica deverá preservar, recuperar e conservar os recursos naturais, renováveis e não renováveis do território da província: planificar o aproveitamento racional dos mesmos: controlar o impacto ambiental de todas as atividades que prejudiquem ao ecossistema: promover ações que evitem a contaminação do ar, água e solo: proibir o ingresso em território de dejetos tóxicos ou radioativos: (...) Além disso, assegurar as políticas de conservação e recuperação da qualidade da água, ar e solo compatível com a exigência de manter sua integridade física e sua capacidade produtiva, e o resguardo de águas de importância ecológica, da flora e da fauna.

Para atingir seus objetivos ambientalistas a província do Buenos Aires, pode-se valer tanto do poder de polícia quanto do tributário, pois conta com a possibilidade de recorrer aos instrumentos fiscais com a dupla finalidade: para arrecadar fundos e para influir na conduta dos seus habitantes. Assim mesmo, deve-se considerar a vinculação existente entre os dois caminhos (poder de polícia e poder tributário) que permitem procurar a consecução de idênticos fins. Em alguns casos existem normas que estabelecem para certas matérias ambientais instrumentos dos dois conceitos, como a lei provincial 11.459 (21.10.1993), reguladora dos estabelecimentos industriais, que exige o certificado de aptidão ambiental, regulando sua tramitação e expedição.

Este certificado será exigido tanto das indústrias instaladas, quanto às que venham a se instalar, as que ampliem ou modifiquem seus estabelecimentos ou explorações dentro da circunscrição da província de Buenos Aires, sendo obrigatório para que as autoridades municipais possam conceder as correspondentes habilitações industriais. Deste modo a província fixa certos deveres aos sujeitos passivos, prevendo notificações, multas e até mesmo interdições por incumprimento (reservando-se o poder de controle) e, ainda cria um tributo, da espécie taxa, pelo serviço de outorga do certificado. O artigo 25 da citada lei, precisamente diz:

Pelo conceito de habilitação sanitária exigida pela presente lei se pagará uma taxa especial cujo valor, no caso de estabelecimentos de terceira categoria será fixado pela lei impositiva. Os fundos que ingressem exclusivamente pela aplicação dessa taxa o farão numa conta especial na circunscrição da autoridade de aplicação e serão utilizados para equipamento da repartição vinculada com aplicação da presente lei. Os fundos que ingressarem sob o título de multa se destinarão a rendas gerais. (grifos nossos).

Assim como está expressa, essa taxa é uma das que menos se adapta à tributação com fins de ordenamento por sua necessária vinculação com o serviço prestado. Além de tal limitação, tem a sua arrecadação afetada ao equipamento da autoridade do controlador. Entretanto, há a soma entre o ingrediente tributário e administrativo, “permitindo o primeiro (a taxa) o normal e melhor funcionamento do segundo (função de controle), de modo tal que, indiretamente, se alcance o fim previsto”²¹⁴.

A lei da província de Buenos Aires de n° 11.720 de 02.11.1995 refere-se aos resíduos especiais²¹⁵ prevendo limitações à geração, manipulação, armazenamento, transporte, tratamento e disposição final de tais elementos, regulando a atividade de funcionamento dos geradores, operadores, transportadores e armazenadores envolvidos, pela cobrança de uma taxa anual, complementada ainda pelo artigo 4° do decreto 806(16.04.1997), que dispõe:

Todos os estabelecimentos alcançados pela lei n° 11.720, deverão pagar a taxa especial correspondente em conceito de fiscalização, habilitações e suas sucessivas renovações, conforme aos objetivos previstos no artigo 58 da lei 11.720.(...) Os fundos arrecadados ingressarão como recurso da autoridade de aplicação de acordo com o fixado pelo artigo 55 da lei 11.720.

²¹⁴ In **Manual de Trabalho sobre Financiamento Ambiental de la Província de Buenos Aires**.

²¹⁵ Importante dizer que existe a Lei 24.051/92, com seus anexos e demais resoluções em nível nacional.

Esta regulamentação mostra a utilização da taxa com a inclusão de elementos de tipo extrafiscal, pois os aspectos considerados para a determinação do valor do tributo são a alta ou a baixa periculosidade. No artigo 6º da lei 11.720 encontra-se a utilização de outros instrumentos fiscais, destinados em cumprir o fim ambiental de orientar a conduta dos sujeitos compreendidos em direção às atividades protetoras do meio ambiente. Essa norma dispõe:

O poder executivo, através da autoridade de aplicação, procurará a instrumentação de incentivos para aqueles geradores que, como resultado da otimização de seus processos, mudanças de tecnologia e/ou gestão ambiental em geral, minimizem a geração de resíduos especiais, reutilizem e/ou reciclem os mesmos.

Neste caso, também se regulamenta esta disposição mediante o decreto nº 806, já mencionado, que no seu artigo 6º estabelece a autoridade de aplicação e arbitra os meios para:

- a) incentivar àquelas empresas geradoras de resíduos especiais que os manipularem em conformidade às disposições da lei 11.720, e que possuam uma política de minimização e gestão ambiental com um nível de qualidade que surja dos procedimentos que fixar a autoridade de aplicação para tal fim.
- b) incentivar às plantas de tratamento para que construam sistemas de segurança para a disposição final dos resíduos especiais.
- c) incentivar a construção entre geradores de plantas de tratamento comum de resíduos especiais.
- d) incentivar a que tratadores de resíduos especiais se instalem em zonas críticas onde exista grande quantidade de geradores com impossibilidade de efetuar tratamentos e disposição final de resíduos especiais em suas próprias plantas.

Percebe-se, com pouca clareza, a existência do elemento tributário sobre as emissões de efluentes quando a norma trata do pagamento dos direitos correspondentes para considerar a validade da autorização respectiva. Assim, interpreta-se pela amplitude do termo empregado no artigo, que seria permitida a utilização de figuras como o imposto ou taxa com fins extrafiscais.

O Código de Águas da Província Bonaerense (lei 12.257) prevê vários mecanismos para financiar as distintas atividades de desenvolvimento hidráulico, que regula, e uma contribuição, a ser efetuada pelos concessionários, permissionários e demais beneficiários de obras públicas hidráulicas, destinada:

- a) Ao sustento da Autoridade de água: (que aplica o Código)
- b) A prestação de serviços hidráulicos públicos. A contribuição aos custos de conservação, exploração e administração das obras ou da prestação dos serviços será em proporção ao uso efetuado.
- c) A construção e operação de obras públicas. A contribuição aos custos de construção das obras será proporcional ao maior valor que estas agreguem à suas terras e outros benefícios que ponham à sua disposição (art. 112).

Os artigos 113 a 115 do Código prevêem o pagamento de uma contribuição anual, por parte do concessionário de água pública para irrigação destinada a cobrir os gastos da administração geral e particular dos serviços e obras que realize a entidade administradora do serviço ou os consórcios de irrigadores. Está também prevista, a redução das taxas e contribuições que incentivem a mudança dos processos industriais pelo uso de tecnologias mais eficientes.

Quanto à legislação da Nação é importante fazer referência ao atual regime sobre o sistema de derramamentos (vertidos) instaurado pelos decretos nacionais 674/89 e 776/92. Estes decretos estabeleceram o controle da contaminação dos estabelecimentos industriais ou especiais, que produzam de forma contínua ou descontínua, derrames de resíduos ou barros, a condutos cloacais, pluviais ou a um curso de água, através da cobrança de uma taxa denominada “direito especial para o controle da contaminação hídrica”.

Os derramamentos considerados contaminadores e sujeitos ao pagamento são aqueles considerados dentro dos limites permissíveis, e os considerados transitoriamente tolerados, de acordo ao decreto 674/89. A diferença entre um e outro é que os últimos, considerados mais contaminadores, estão sujeitos, além disso, ao regime de penalidades do decreto 674/89 (art.4).

Quanto ao estabelecimento que estiver tomando medidas para melhorar a qualidade de seus efluentes, poderá eximir-se do pagamento da taxa ou direito es-

pecial, provisoriamente, como forma de incentivo econômico, com a condição de demonstrar em um prazo de até trinta meses, que seus efluentes possuem parâmetros de qualidade em concentrações inferiores aos limites permissíveis. “Em caso contrário lhe serão cobrados os direitos especiais em forma retroativa por todo o período compreendido pela isenção provisória de pagamento com mais os juros correspondentes a taxas da praça”.

A lei 13.273 trata da defesa da riqueza florestal e prevê isenções a respeito dos bosques e montes artificiais. O artigo 57 os dispensa do pagamento de impostos, expressando que “não se terá em conta sua existência aos efeitos da determinação do valor imposto da terra ao efeito de cálculo da contribuição imobiliária”.

Por sua vez as terras com bosques protetores ou permanentes - obedecendo à classificação que efetua a própria lei — ficam isentas do imposto imobiliário em 100% se localizadas em território nacional e em 50% se em território provincial (artigo 58). Finalmente, se isenta de imposto aos ganhos e às utilidades que se invistam em novas plantações florestais e em melhoras silvícolas em geral (artigo 60).

Existe ainda, um regime que fomenta investimentos que se realizem em novos empreendimentos florestais e nas ampliações dos bosques existentes, “bem como na instalação de novos projetos floresta industriais ou na ampliação dos atuais, sempre e quando estes impliquem a implantação de novos bosques”(Lei 25.080, art.1). Esta norma prevê que o recurso natural seja racionalmente utilizado, exige que sejam adotadas medidas assecuratórias para a sua máxima proteção e que a exploração seja realizada de modo ambientalmente sustentável. Requer ainda, a realização de uma avaliação do impacto ambiental a todo empreendimento florestal ou florestal industrial que solicite os benefícios da lei (art. 5º).

Esse sistema utiliza dois instrumentos econômicos de fomento da atividade um tratamento fiscal diferenciado e um apoio econômico não reintegrável²¹⁶.

O primeiro benefício consiste na estabilidade fiscal que afetará aos empreendimentos previstos na lei por um prazo de 30 anos, prorrogável até 50, a critério da autoridade de aplicação. Esta estabilidade implicará que a carga tributária no mo-

²¹⁶ O sistema prevê vários benefícios fiscais a respeito de quase todos os tributos para aqueles sujeitos compreendidos pela lei.

mento da apresentação do projeto não poderá ser incrementada por nenhum tributo novo ou aumento dos existentes durante o prazo determinado (artigo 8º)²¹⁷.

A lei concede uma amortização especial a respeito do imposto aos ganhos cuja aplicação será optativa para o sujeito tributário respectivo (art. 11) e, ainda o exime totalmente de todo imposto patrimonial presente ou futuro que grave aos ativos ou bens afetados aos empreendimentos florestais (art.12). É de ser acrescentado que as exceções previstas não incluem as taxas retributivas de serviços efetivamente prestados, nem as contribuições por melhorias. Por derradeiro, a lei prevê o benefício maior de todos cobrindo uma alta porcentagem dos custos de implantação de bosques, variável por zona, espécie e atividade florestal que se trate.

A lei 24.196²¹⁸ instituiu um regime de promoção para a atividade mineradora, baseado em benefícios fiscais, estabelecendo um sistema de previsão ou proteção do meio ambiente. O sistema exclui as atividades vinculadas com os hidrocarburetos, a fabricação de cimento ou cerâmica, assim como todos os insumos destinados à construção. A autoridade de aplicação é a Secretaria de Minería da Nação que registra quem decide aderir ao sistema promocional, ficando excluídos aqueles que possuam dívidas fiscais.

Tendo em conta que a mineração é uma atividade altamente contaminadora esta norma exige estudos de impacto ambiental e a constituição de uma previsão para a conservação do meio ambiente, como requisito para sujeitar-se a seus benefícios que são principalmente: estabilidade fiscal (a fim de oferecer segurança à empresa mineradora e outorgar intangibilidade das utilidades) e deduções de até 100% do imposto aos ganhos aplicável sobre os investimentos, além de outros benefícios de menor impacto.

Em 1998 foi instituída a lei nacional sobre energia eólica(derrogada parcialmente pelo decreto 1220/98), com o fim de promover esta alternativa limpa, não con-

²¹⁷ A referida estabilidade fiscal não será aplicável ao Imposto ao Valor Agregado (IVA) cujo tratamento se ajustará em princípio ao regime impositivo geral (art.8). Lecionam M. e F. VALLS, LIFSCHITZ e ROSSI, que com respeito ao IVA, entretanto, existe um tratamento diferenciado. "Este tratamento especial consistirá na devolução da importância por parte da Administração Federal de Ingressos Públicos, dependente do MEeOSP em um prazo não superior a um ano a respeito do encarregado sobre a compra ou importação de bens, locações ou prestações de serviços destinados à investimento florestal (excluindo a industrial), expressamente individualizados ao apresentar o projeto (art.10)".

²¹⁸ Fontes: Publicaciones oficiales del Fontar, La Agencia, La Secretaria de Ciencia y Tecnologia y informaciones. Disponível em : [http://<www.agencia.secyt.gov.ar>](http://www.agencia.secyt.gov.ar). Acesso em 10. abr. 2000 e artigo de M. E F. Valls, Nora Lifschitz e A. Rossi, in p.40.

taminante e econômica, visando melhorar a proteção do meio ambiente e o desenvolvimento econômico-energético no país e, especialmente na Patagônia.

O regime contempla não só o desenvolvimento energético como também o industrial buscando incentivar atividades associadas com uma imediata reativação do mercado interno, gerando emprego, que impulsionará a região de influência rumo ao progresso. Este sistema é coerente com o sistema internacional de incentivos à produção de energia limpa e duradoura e busca criar um novo mercado como o das turbinas (fácil instalação e custo até 100 vezes menor que o de uma usina elétrica). Os incentivos previstos compreendem:

Um sistema de subsídios (artigo 4º) através do Fundo para o Desenvolvimento Elétrico do interior (lei 24.065), afetando os recursos desse fundo a investir neste tipo de energia e estabilidade fiscal (art.7) permitindo manter por um lapso de 15 anos a carga tributária existente no momento de promulgação da lei²¹⁹.

4.2.3 A Tributação Ambiental no Uruguai

Na República Oriental do Uruguai encontra-se um regime de isenções e deduções de tributos, além de normas de fomento e possibilidades de financiamento para cobrir gastos de investimentos realizados em florestamento, regeneração de matas, manejo e proteção florestal.

Através da Lei 15.939/88 e decretos posteriores, vem sendo concedidas isenções de tributos “a bosques artificiales existentes como a los que se implanten en el futuro y a los bosques naturales declarados protectores, así como los terrenos ocupados por los mismos”. As vantagens tributárias são a isenção de todo tributo nacional sobre a propriedade imóvel rural e contribuição imobiliária rural. Além disso, pode-se acrescentar que:

²¹⁹ O regime também previa uma diferenciação por 15 anos no pagamento do IVA e um plano de 15 anualidades para cancelamento do endividado (art. 3). Este benefício tipicamente promocional foi derogado pelo decreto 1220/98, por considerá-lo uma verdadeira isenção no pagamento do imposto, que privaria de fundos necessários ao Fisco. Também foi vetado um incentivo econômico puro calculado sobre cada Kilowat de energia eólica, proveniente de geradores e produtores de energia elétrica (art.5). Considerou-se que ele geraria um incremento no preço da segunda fonte de energia que o afetaria em sua competitividade com os países vizinhos.

- (...) sus valores o extensiones no se computan, para la determinación del impuesto que grava la renta ficta de las explotaciones agropecuarias y su renta;
- los ingresos derivados de la explotación de bosques no se computan a los efectos de determinar el ingreso gravado en el impuesto a las rentas agropecuarias;
- se asegura que las exenciones alcanzan a impuestos futuros que puedan gravar las explotaciones agropecuarias y su renta;
- los sujetos pasivos del impuesto a las actividades agropecuarias del impuesto a las rentas podrán deducir del monto a pagar por el mismo un porcentaje del costo de plantación de los bosques tanto para los declarados protectores como los de rendimiento, en las zonas fijadas de prioridad forestal.

Existem também normas de fomento dirigidas a empresas que realizem projetos ambientais, relativos à plantação e manejo de bosques, pesquisas com madeira ou outros produtos originários da mata, preparação de madeira com destino industrial, utilização de produtos florestais como matéria-prima da indústria química ou como fonte de energia.

De acordo com BASALO²²⁰, o Poder Executivo pode liberar de impostos, direitos e demais gravames, inclusive do imposto de importação e de taxas portuárias, “a materias primas, equipos, maquinarias, vehículos, etc., necesarios para el procesamiento de maderas, isto quando a atividade for compatível con los fines de la política forestal”, se os bens importados não forem produzidos no país em “condiciones adecuadas de calidad y precio”. Esta lei já serviu de impulso para o florestamento de 130.000 hectares de área plantada, captando investimentos de multinacionais como a Shell, Weyerhaeuser, Ence e Kymene.

Como se pode observar a política ambiental uruguaia utiliza alguns tributos não com a sua função tradicional (fiscal), mas como um mecanismo moderno, que orienta e incentiva os contribuintes a investirem em projetos e atividades ambientais, para auxiliarem na preservação da natureza e, de quebra, pagarem menos (ou até nem pagarem) tributos aos cofres públicos (função extrafiscal).

²²⁰ BASALO, Manuel Castiñeira In **Promoción Integral para Actividades Forestales**. Buenos Aires: Errepar- Doutrina Tributária, n° 232, p. 212.

4.2.4 A Tributação Ambiental no Paraguai

Na República do Paraguai os recursos naturais estão sendo degradados de forma acelerada, como, por exemplo, o alto nível de erosão e a perda da fertilidade do solo, no interior do país, e o grau de contaminação do ar, que cada vez fica maior na área metropolitana de Assunção, devido ao aumento dos veículos em circulação (que geram poluentes: partículas de plomo y dióxido de azufre; óxidos de nitrogênio y monóxido de carbono). Há cerca de 5 anos, a Secretaria Técnica de Planejamento da Presidência da República está contribuindo para a formação de um novo Sistema de Gestão Ambiental e de Desenvolvimento Sustentável, realizando parcerias para cooperação e assistência técnica com bancos e organismos internacionais, pois os projetos até então existentes eram escassos e pouco difundidos.

Existe uma grande preocupação com as matas nativas por parte dos órgãos governamentais, tendo sido editada em 1995, a lei n° 536, com a finalidade de fomentar o florestamento e reflorestamento do país²²¹. Esta lei subsidia 75% dos custos diretos para florestamento e reflorestamento, bem como os cuidados com a cultura nos três primeiros anos. Além disso, a legislação nacional “restringe utilização de áreas florestais para outros fins através do SINOAT (Sistema Nacional de Ordenamento Ambiental do Território), sendo que o uso indevido dá origem a cobrança de mais impostos”²²².

Aos povos indígenas a Constituição reconhece em seu artigo 63 que possuem direito a propriedade comunitária da terra e que:

²²¹ Além disso, estabelece a citada lei em seu artigo 3° “Los bosques implantados sobre suelos de prioridad forestal, con planes de manejo aprobados por el Servicio Forestal Nacional y que se acojan a las disposiciones de esta Ley, no están sujetos a la Reforma Agraria ni a expropiación, salvo causa de utilidad pública para obras de infraestructura de carácter nacional, tales como caminos, puentes, canales, represas y otros”.

²²² In Agenda 21 — Aspectos del Desarrollo Sostenible Referentes a Los Recursos Naturales en Paraguay.

(...) El estado les proveerá gratuitamente estas tierras las cuales serán inembargables, indivisibles, intransferibles, no susceptibles de garantizar obligaciones contractuales ni de ser arrendadas; asimismo, estarán exentas de tributos. Se prohíbe la remoción o el traslado de su hábitat sin el expreso consentimiento de los mismos.

Como se pode observar, não há uma tributação ambiental propriamente dita no vizinho Paraguai, e sim raro exemplo de extrafiscalidade. De tudo o que foi pesquisado, agricultura, atmosfera, biodiversidade, desertificação, florestas, recursos de água doce, despejos de materiais tóxicos e resíduos perigosos (inclusive radioativos), só foram encontradas as disposições citadas²²³.

Assim, conclui-se que há uma consciência ambiental pequena por parte daqueles que ocupam lugares de decisão política, pois embora a existência de leis ambientais, estas não vem sendo cumpridas. Parece faltar um conjunto de soluções que envolvam incentivos, deduções e isenções tributárias, educação, informação e amplo e eficaz monitoramento (este, relativo às atividades nocivas ao meio ambiente), para que as posturas atuais, sejam modificadas rumo a um desenvolvimento sustentável.

4.2.5 A Tributação Ambiental no Mercosul

Pelo estudo realizado, a política ambiental em nível de Mercosul não deslancha, talvez pela difícil tarefa exigida à sociedade, de optar por um modelo sustentável de desenvolvimento, compatível ao meio ambiente.

Esta orientação, que objetiva harmonizar desenvolvimento ambiental, social e econômico, precisa adequar-se à capacidade de adaptação e reestruturação dos indivíduos, pois muitas atividades ao se tornarem próprias ao modelo de sustentabilidade ambiental, extinguem vagas de empregos e nesse caminho de reorganização

²²³ Existem as seguintes medidas de regulamentação desde que o governo participou da Conferência da ONU sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento que merecem ser citadas: Lei 294/93 — sobre o impacto ambiental; lei 536/95 sobre o fomento a florestamento e reflorestamento; lei 422 — específica de florestamento além do CMNUCC (câmbio climático), CMNU (biodiversidade), Convênio RAMSAR e CMNULCD(desertificação).

não pode existir estabilidade, e isso geraria insegurança social. O que pode ser administrado é o ritmo de extinção desses empregos, o que deve acontecer com o mínimo de atritos, para uma forma de gestão econômica sustentável e adequada ao ambiente.

É utopia pensar que uma reforma tributária ambiental possa ser efetivada pela instituição de um único e novo tributo ambiental, como, por exemplo, sobre o consumo da energia ou sobre o uso da água. Isto supervaloriza a eficiência de um único instrumento e denota ignorância dos intrincados sistemas tributários mercosulinos.

Segundo Nunes²²⁴, caso se optasse por uma reforma tributária com finalidades ambientais, esta deveria;

- 1) eliminar os benefícios fiscais de atividades com efeitos ecológicos negativos;
- 2) incentivar através de linhas de créditos oficiais atividades e produtos ambientalmente corretos (produção limpa);
- 3) incorporar ao sistema tributário vigente em cada país, deduções, amortizações, para investimentos em tecnologias verdes, sem instituir novas imposições fiscais; e,
- 4) aproveitar os tributos já existentes e fortalecê-los, com alíquotas progressivas (mas com possibilidade de compensações) e direcioná-los para a preservação dos recursos não-renováveis.

Obviamente essas considerações precisam respeitar ritmos gradativos na taxação, pois tributos ambientais não devem resultar em choque econômico, pois desencadearia efeito contrário ao esperado, pois a vigente carga tributária dos países do Mercosul já é muito elevada.

Uma reforma tributária visando o meio ambiente parece assim, necessitar da eliminação de incentivos que tragam conseqüências negativas à ordem natural. Os sistemas tributários dos países mercosulinos, mesmo não harmonizados, devem apresentar-se como instrumentos eficientes e eficazes para um desenvolvimento sustentável e adequado ao meio ambiente.

²²⁴ NUNES, Jane Elizabeth Cesca. **Instrumentos de Tutela Ambiental na União Européia e no Mercosul: Um Estudo sobre os Tributos e o Meio Ambiente**. 2000. Dissertação (PPG.MILA) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, RS, BRASIL, p. 164

CONCLUSÃO

O fenômeno da integração econômica regional pode consolidar-se através de um processo de várias etapas progressivas, dando-se maior ênfase ao modelo de mercado comum. À medida que tal processo evolui, gera uma série de efeitos no campo social e político. Por outro lado, as possíveis conseqüências negativas no âmbito da preservação do meio ambiente, que o mesmo processo pode trazer, geram inquietações que exigem atenção, fazendo com que se torne necessário conciliar a preservação do meio ambiente com a dinâmica do movimento de integração.

Nesse sentido, é referencial o Tratado de Assunção, em cujo preâmbulo consta como objetivo a ser alcançado a preservação do meio ambiente. Tal instrumento permite uma leitura, que demonstra esforço integracionista projetado além do âmbito econômico e comercial. Tem como propósito maior, realizar integração mais ampla, que perpassa a condição econômica e alcance a justiça social.

Pode-se ler no Tratado de Assunção um desafio coletivo, que busca, através da integração, uma estratégia para atingir o desenvolvimento econômico da região abrangida pelos Estados-Partes, visando uma apropriada inserção deste bloco econômico no cenário econômico internacional, e que, por outro lado, prima pelo compromisso de realizar a melhora das condições de vida de seus habitantes.

Desse modo, pressupõe-se que o verdadeiro sentido do MERCOSUL é efetivar-se quando sua consolidação econômica e comercial for atingida com justiça social. Isto significa dizer que o desenvolvimento econômico deverá estar atrelado tanto à política de um aproveitamento eficaz dos recursos naturais disponíveis, como à política da preservação do meio ambiente, proporcionando uma melhor qualidade de vida a todos os cidadãos.

Constatou-se que a preservação do meio ambiente apresenta semelhanças e distinções no ordenamento jurídico de cada um dos Estados-Partes do MERCOSUL. Porém, as diferenças não são tão acentuadas a ponto de impedir a harmonização das suas legislações, o que se considera plenamente exeqüível, uma vez que todos os Estados-Partes trazem no seu texto constitucional referências à proteção ambiental, mesmo que algumas em menor grau.

Dentre os Estados-Partes do MERCOSUL, o Brasil destaca-se pela ênfase dada ao tema ambiental, onde o legislador brasileiro dedicou capítulo específico na Constituição Federal de 1988, Título VIII, que trata da Ordem Social, e faz referência indireta sobre o assunto em diversos outros dispositivos constitucionais.

A Argentina, seguindo a tendência mundial e o disposto no Tratado de Assunção, tratou de incluir a questão da preservação do meio ambiente na sua Reforma Constitucional de 1994, no Capítulo II, artigo 41.

A Argentina tem uma peculiaridade. As suas províncias podem legislar em matéria de meio ambiente, desde que não venham de encontro à Constituição Federal de 1994.

Analisando-se a Constituição do Uruguai, sancionada em 1967 e que sofreu a última reforma em 1996, encontra-se referência à proteção ambiental no seu artigo 47.

Pode-se verificar claramente que a inclusão da proteção ambiental na reforma do texto constitucional uruguaio de 1996 veio atender exigências do Tratado de Assunção e de organismos internacionais. Por outro lado, fica evidenciado que não se trata de uma mudança cultural, e sim, de uma forma de diminuir pressões à problemática ambiental.

O Paraguai, na nova constituição de 1992, inseriu um Capítulo específico sobre a proteção ambiental.

Como se pode observar, todos os Estados-Partes trazem nos seus respectivos textos constitucionais dispositivos tratando da proteção ao meio ambiente. Observa-se, claramente, que o único Estado-Parte que já tinha legislação constitucional anterior ao Tratado de Assunção é o Brasil, os demais reformaram seus textos constitucionais após o Tratado de 1991, e só então fizeram constar nas respectivas

Constituições a proteção ao meio ambiente. No entanto, não houve uma mudança de paradigmas, apenas o cumprimento de uma exigência do próprio Tratado.

Mesmo que os Estados-Partes tenham incluído nos textos constitucionais a proteção ao meio ambiente, é difícil controlar sua degradação, causada principalmente pelo modelo de indústria capitalista, a qual possui uma tendência crescente e mutante. Os países centrais passaram a exercer suas atividades industriais, através das conhecidas empresas multinacionais e transnacionais, as quais transferem suas atividades insalubres e tóxicas para os países periféricos, os quais não conseguem fazer cumprir as normas de proteção ambiental, pois o âmbito econômico suplanta o social.

A política de proteção ao meio ambiente para o MERCOSUL deverá portanto, utilizar dos vários instrumentos disponíveis para orientar investimentos nas atividades produtivas, tanto na indústria como na agricultura e das políticas de empregos e tecnologias que possam dar sustentabilidade e proteção ecológica, visando evitar que o livre mercado leve os agentes econômicos a privatizarem os lucros e socializarem o custo da degradação ambiental. Os Estados-Partes do MERCOSUL não terão alternativas nas próximas décadas, a não ser acompanhar a tendência dos mercados globalizados que gradualmente rumam para a preservação ecológica.

O Mercado Comum do Sul possui hoje uma política de proteção ao meio ambiente, fruto das atividades do Subgrupo de Trabalho do Meio Ambiente (SGT-6), o qual tem competência para ditar as diretrizes básicas em matéria de política ambiental no MERCOSUL. Entretanto, observa-se que a mesma detém um caráter muito mais retórico do que prático, uma vez que os Estados-Partes continuam deliberando sobre a questão ambiental separadamente, com isso percebe-se claramente que no âmbito da política ambiental para o MERCOSUL prevalece mais o discurso do que a prática.

Assim, conclui-se que há uma consciência ambiental pequena por parte daqueles que ocupam lugares de decisão política, pois embora a existência de leis ambientais, estas não vem sendo cumpridas. Parece faltar um conjunto de soluções que envolvam incentivos, deduções e isenções tributárias, educação, informação e amplo e eficaz monitoramento (este, relativo às atividades nocivas ao meio ambien-

te), para que as posturas atuais sejam modificadas rumo a um desenvolvimento sustentável.

Com relação à compatibilidade das espécies tributárias para a finalidade extrafiscal de preservação ambiental conclui-se que:

Salvo se emenda constitucional alterar o artigo 148 da Magna Carta, para acrescentar a possibilidade de instituição de empréstimo compulsório que atenda despesas relativas à proteção ambiental, os empréstimos compulsórios não poderão ser utilizados na tributação ambiental, visto que a Constituição Federal de 1988 estabelece limites, bem específicos, para sua instituição.

O Art. 154, I da Constituição Federal prescreve a competência residual da União, para instituir novos impostos. Assim, a criação de novos impostos ambientais diretos deverá respeitar os critérios que dão validade a impostos residuais, ou seja, competência da União, definição por lei complementar, não-cumulatividade, fato gerador e base de cálculo diferentes dos utilizados para os impostos já existentes.

A instituição de um novo imposto, mesmo um imposto ambiental, teria que, necessariamente, respeitar as determinações constitucionais, o que redundaria num imposto caro e de apuração difícil.

Logo, tratando-se da realidade econômica brasileira, a tributação ambiental direta por competência residual da União deve ser tratada com muita cautela, pois a experiência tem demonstrado que o uso dos recursos arrecadados com os impostos nem sempre corresponde à entrega de serviços públicos em níveis desejáveis pela população.

Levando em conta o fato de que os impostos ambientais não poderão ter sua receita vinculada, segue-se que o imposto residual seria simplesmente uma fonte de receita a mais e, de reboque, traria consigo o aumento da carga tributária brasileira, sem a garantia de aplicação no meio ambiente, o que não seria interessante à economia do país. Por tal motivo, aprova-se a aplicação da extrafiscalidade nos tributos já existentes (impostos ambientais diretos ou positivos) e nas abstenções fiscais (incentivos fiscais ou impostos negativos).

Existem muitas possibilidades para a utilização dos impostos indiretos ou premiaiais, porém, na prática, poucas são as situações de concessão de incentivos fiscais com fins de proteção ambiental.

Deve, assim, o legislativo, em todas as esferas federativas, sensibilizar-se para as questões ambientais e tentar utilizá-los.

Das normas encontradas, se depreende a pouca utilização das figuras tributárias com fins de ordenamento. A figura que se apresenta de um modo concreto é a taxa, mas é discutível seu emprego ou aparição dentro da legislação comentada como um elemento do direito tributário. As menções às figuras tributárias são isoladas e genéricas, de tipo negativo, pois consistem em conceder benefícios fiscais frente a condutas ambientais positivas.

A taxa, a despeito de ter uma finalidade contraprestacional, poderá, também, ter uma finalidade coercitiva, cujo mecanismo ocorrerá de forma indireta. A taxa poderá produzir um efeito inibidor no poluidor, o qual buscará alternativas de comportamento mais benéficas ao meio ambiente, para, com isso, evitar ou atenuar a incidência de taxa.

Entende-se que as hipóteses de incidência tributária, nas taxas de caráter ambiental, constituídas no exercício do poder de polícia, poderão ser a fiscalização, o licenciamento e a concessão de licenças de instalação e de operação de atividades, potencial ou efetivamente, poluidoras; já no que concerne à utilização de serviços públicos, poderão ser a limpeza ou a recuperação ambiental (casos em que o contribuinte pagaria pelo serviço de limpeza e recuperação que caberia a ele próprio realizar).

Defende-se a possibilidade de instituição de contribuições de melhoria de caráter ambiental, pois, além do seu potencial arrecadador (fiscal), pode-se transformar num elemento estimulador de grandes obras de profundo sentido ambiental (extrafiscal). A contribuição de melhoria poderá assumir natureza extrafiscal, ao incentivar o Poder Público a construir obras de natureza ambiental.

Pelo estudo realizado, a contribuição de intervenção no domínio econômico é a espécie de tributo mais adequada para o exercício da tributação ambiental, pois se encaixaria na configuração de instrumento de efetivação do princípio do poluidor pa-

gador e ainda se alinharia com os fundamentos do mercado, uma vez que visaria também corrigir externalidades negativas da produção.

Não há qualquer inconstitucionalidade em relação à incidência da CIDE ambiental no tocante a um fato sobre o qual também incida um imposto, mesmo que de natureza ambiental. O imposto, nesse caso, teria finalidade extrafiscal, ou seja, inibir o comportamento do poluidor. A contribuição teria pretensão diversa, isto é, a obtenção de recursos para intervenções econômicas com vistas à proteção do meio ambiente.

Das espécies tributárias previstas no sistema fiscal brasileiro, a CIDE parece ser a mais adequada a atender a um objetivo ambiental, pois ela obriga somente os setores econômicos que desenvolvem atividades poluidoras, e sua receita é vinculada à internalização das externalidades ambientais geradas por tais setores, e ela, indiretamente, acaba por apresentar um efeito extrafiscal, gerando alterações comportamentais por parte dos setores econômicos poluidores.

A CIDE e os incentivos fiscais representam as formas mais adequadas de compatibilizar e equilibrar os princípios da ordem econômica com os da ordem social, em especial, no que diz respeito à proteção ambiental e ao desenvolvimento econômico no Brasil.

Tratando-se de uma política de preservação ambiental no Brasil conclui-se que todas as normas gerais de Direito Tributário referidas pelo art.146, III, c, da Constituição Federal e as dos Arts. 96 e seguintes da Lei n. 5.172/66 são aplicáveis à exigência de tributos de finalidade ambiental, desde que ligeiramente adaptadas relativamente à sua interpretação. Devem sofrer certa adaptação os conceitos das espécies tributárias, que não revelam, numa análise superficial, características de fatos econômicos, a fim de obter-se a aplicação do princípio da capacidade contributiva e compatibilizá-las com a exigência de “tributos ecológicos”.

Entretanto, além de adotar normas gerais no sentido estrito, também é necessário organizá-las conforme as finalidades da atividade tributária do Estado, ou seja, entender a que se presta a exigência de tributos em sua perspectiva política.

A tributação no Brasil pode ser direcionada à proteção ambiental, não pela criação de novos gravames, mas através de incentivos fiscais, mediante a concessão de isenção, e, até mesmo, imunidade tributária a alguns produtos não poluentes

ou antipoluentes (utilizando o princípio da seletividade, num viés ambiental, e não apenas, devido à essencialidade dos produtos, como já existe).

Também pela criação de linhas de crédito – financiamentos verdes – destinados às microempresas, EPP e EMP, visando implementar a produção mais limpa ou para inovação tecnológica, objetivando melhorar, substancialmente, o desempenho ambiental destas empresas (financiamentos vinculados à otimização, transformação ou reconversão de processos produtivos).

Entende-se que devam ser mantidas as imunidades e isenções do ITR e do IPTU, principalmente, as que estimulam a criação ou manutenção de áreas verdes ou de preservação ecológica (reservas florestais e ecossistemas).

Relativamente aos impostos como: IPVA, IPI, ICMS, ISS e, até mesmo, ao Imposto sobre Importação poderá ser dado um tratamento fiscal diferenciado para veículos que usem combustíveis não poluentes ou menos poluentes.

A repartição das receitas tributárias entre os entes federativos deveria ser vinculada, também, à preservação ambiental e não, apenas, ao aspecto econômico, como dispõe o texto da Constituição Federal, com relação ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal, assim como ao dos Municípios. É importante evidenciar que em alguns estados já existe a preocupação com o meio ambiente, que resultou no surgimento do ICMS Ecológico.

Entretanto, seria da maior relevância a constatação de uma consciência ambiental, em nível nacional, que está a exigir uma Reforma Tributária Ambiental, o que, logicamente, implica em uma alteração ao texto da nossa Carta Magna, que poderia iniciar atrelando parte da repartição da receita tributária, em todos os níveis, a critérios ambientais, objetivando assegurar a efetividade do direito de todos os brasileiros ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, garantindo-lhes uma sadia qualidade de vida, no presente e no futuro, mas isso pressupõe uma hierarquização de valores, interesses e obrigações, notoriamente, de cunho social e muita vontade política de nossos legisladores e governantes.

A par de sugerir a criação de novas espécies tributárias, aconselha-se a utilização da engenhosidade inventiva dos cientistas financeiros para reconstruir as estruturas impositivas já existentes, no sentido de adaptá-las, reformulá-las, enfim adequá-las ao novo fim extrafiscal emergente na atualidade, o de obter um meio am-

biente compatível à vida das gerações presentes e futuras, cumprindo o princípio de desenvolvimento sustentável, que pode ser mais facilmente alcançado, colocando-se a tributação a serviço dessa necessidade primordial para a humanidade, a de preservação ambiental, e, por óbvio, garantir a perpetuação do homem no planeta Terra.

Na iniciação às ciências aprende-se o princípio de Lavoisier: “Na natureza nada se cria, nada se perde, tudo se transforma”, ele já vem sendo utilizado pelos ambientalistas com relação à reciclagem de produtos, de sua análise, pode-se inferir que sua aplicabilidade pode ser estendida às outras áreas do conhecimento humano, neste norte, porque não o aplicar às ciências financeiras e ao Direito Tributário, para transformar os institutos tributários, hoje, essencialmente, arrecadatórios com algumas pinceladas de extrafiscalidade de cunho intervencionista e regulatório da conjuntura econômica e social, em instrumentos da política de desenvolvimento sustentável e de segurança nacional, como exemplo a ser seguido por outros Estados, pelo Mercosul e outras organizações intergovernamentais e ou supranacionais, sempre com os olhos voltados à segurança do planeta.

Resta evidente a contribuição inestimável da extrafiscalidade tributária como instrumento hábil para a implementação de uma política de preservação do meio ambiente no Mercosul, tendo em vista que ela personifica o fim estatal de intervenção ambiental para fazer cumprir os princípios enunciados na Declaração do Rio/92, nas Reuniões de Caráter Ambiental que a precederam e nas que a sucederam, fazendo com que, cada vez mais, fossem difundidos os princípios de Direito Ambiental, gerando uma consciência ambiental internacional, quiçá, planetária.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXY, Robert. **Teoría de los Derechos Fundamentales**. Suhrkamp-Verlag, 1986.

ALMEIDA, Paulo Roberto de. **O MERCOSUL no contexto regional e internacional**. São Paulo: Aduaneiras, 1993.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

AMARAL, Paulo Henrique. **Tributação ambiental**. 2004. Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo – USP, São Paulo, p. 60-61.

ANDERSEN, S. **Urgente: uma política ambiental para o MERCOSUL**. Santiago do Chile: CEPAL, 1993.

ANTUNES, Paulo de Bessa. **Direito Ambiental**. 5. ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2001.

ARAGÃO, Maria Alexandra de Souza. **O princípio do poluidor pagador: pedra angular da política comunitária do ambiente**. Coimbra: Coimbra Editora, 1997.

ARAÚJO, Luiz Ernani Bonesso de. **O Acesso à terra no Estado Democrático de Direito**. Frederico Westphalen: URI, 1998.

ARAÚJO, Luiz Ernani Bonesso de e TYBUSCH, Jerônimo Siqueira. Pensamento Sistêmico-Complexo na Transnacionalização Ecológica, in **Ecodireito: o Direito Ambiental numa perspectiva sistêmico-complexa** organizadores, Luiz Ernani Bonesso de Araújo e João Telmo Vieira. Santa Cruz do Sul: EDUNISC, 2007. 255p.

ARNAUD, André-Jean. **O Direito entre a Modernidade e Globalização**. São Paulo: Renovar, 1999.

ATALIBA, Geraldo. IPTU – Progressividade. In.: **Caderno de Direito Municipal. Revista de Direito Público**, Ano 23, n. 93. São Paulo: Revista dos Tribunais, jan/mar, 1990, p. 236.

_____. **Natureza jurídica da contribuição de melhoria**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964.

ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. **Curso de Direito Tributário**. Porto Alegre: Verbo jurídico, 2006.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 16. ed. rev. e atualizada por Djalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

BAPTISTA, Luiz Olavo. **O Mercosul: suas Instituições e Ordenamento Jurídico**. São Paulo: Editora LTR, 1998.

BASAIÚA, Ricardo Xavier. **Mercosur y derecho de la integración**. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1999.

BASALO, Manuel Castiñeira. *In* **Promoción Integral para Actividades Forestales**. Buenos Aires: Errepar- Doutrina Tributária, n° 232, p. 212.

BASSO, Maristela (org.). **Mercosul: seus efeitos jurídicos, econômicos e políticos nos estados-membros**. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1997.

BEKERMAN, Marta; ROFMAN, Alejandro (org.). **Integración y sociedad en el Cono Sur: las relaciones con el Mercosur y Chile**. Buenos Aires: Espacio Editorial, 1995.

BERTASO, João Martins. **Cidadania e Direitos Humanos: um trânsito para a solidariedade**. Tese (doutorado) – UFSC – CCJ. Programa de Pós-Graduação em Direito. Florianópolis, 2004. 333p.

BONILLA, Sérgio Abreu. **Mercosur e integración**. Montevideu: Fundación de Cultura Universitária, 1991.

BORGES, José Souto Maior. **Curso de Direito Comunitário**. São Paulo: Saraiva, 2005.

BRASIL. Constituição (1967). Emenda Constitucional n. 01, de 17 de novembro de 1969 – à Constituição Federal de 24 de Janeiro de 1967. In.: CAMPANHOLE, Adriano; CAMPANHOLE, Hilton Lobo. **Todas as Constituições do Brasil**. São Paulo: Atlas, 1978.

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

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil (1988)**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

CACHAPUZ DE MEDEIROS, Antônio Paulo. Org. VENTURA, Deisy. **Direito Comunitário do Mercosul**. Porto Alegre: Ed. Livraria do Advogado, 1997.

CARRAZA, Roque. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

CARVALHO, Paulo Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2002.

CASELLA, Paulo Borba. **Comunidade Européia e seu ordenamento jurídico**. São Paulo: L TR, 1994.

_____. **MERCOSUL: Exigências e Perspectivas: integração e consolidação de espaço econômico**. São Paulo: Editora LTr, 1996.

CELESTINO, João Baptista. **Direito Tributário nas Escolas**. 2. ed. São Paulo: Sugestões Literárias S/A, 1976.

CEZAROTI, Guilherme. Aspectos relevantes das contribuições de inervenção no domínio econômico. **Revista Dialética de Direito Tributário**, n. 72, São Paulo: Dialética, p. 53.

COELHO, Sacho Calmon Navarro. **Do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana**. São Paulo: Saraiva, 1982.

COMISSÃO MUNDIAL SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. **Nosso Futuro Comum**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1991.

CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA. Buenos Aires: Zavallía, 1998.

CONSTITUCIÓN DE 1967 DE LA REPUBLICA ORIENTAL DEL URUGUAY. Atualizada (1997). 3.ed. Fundação de Cultura Universitária, 1998.

CORRÊA, Luís Fernando Nigro. **O Mercosul e a OMC: Regionalismo e Multilateralismo**. São Paulo: Editora LTr, 2001.

COSTA, Alcides Jorge. Capacidade Contributiva. In.: **Revista de Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991. N. 55.

COSTA, Ligia Maura; Org. VENTURA, Deisy. **Direito Comunitário do Mercosul**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1997.

COSTA, Regina Helena. **Princípio da Capacidade Contributiva**. São Paulo: Malheiros, 1993.

_____. Tributação Ambiental. In FREITAS, Vladimir Passos de (org) **Direito Ambiental em Evolução**. Curitiba: Juruá, 2002.

CTN – **Código Tributário Nacional**, Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CUNHA, Eldis Camargo Neves da. O desenvolvimento sustentável como subsídio para pautas jurídicas ambientais comuns no Mercosul. In: PIMENTEL, Luiz Otávio (org.). **MERCOSUL no cenário internacional: direito e sociedade**. Curitiba: Juruá Editora, 1999. v.1.

DECLARAÇÃO de Canela dos Presidentes dos Países do Cone Sul com vistas à Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e o Desenvolvimento Estado de São Paulo, São Paulo, fev. 1992.

DEUTSCH, Karl. **Análise das relações internacionais**. Trad. Maria Rosinda Ramos da Silva. 2. ed. Brasília: UNB, 1982.

DE GREGORI, Isabel Christine Silva. **Propriedade Urbana e a (re)significação da Função Social – uma abordagem à luz das práticas de proteção do patrimônio cultural urbano em Santa Cruz do Sul**, RS. Tese de Doutorado em Desenvolvimento Regional. Programa de Pós-Graduação em Desenvolvimento Regional. UNISC, RS, Brasil, 2007.

DERANI, Cristiane. **Direito Ambiental Econômico**. São Paulo: Max Limonad, 1997.

DEVIA, Leila. Legislação Ambiental de la República Argentina. In: **Mercosur y Medio Ambiente**. Buenos Aires: Ediciones Ciudad Argentina, 1996.

DOMINGUES, José Marcos. **Direito Tributário e Meio Ambiente**. 3. ed. Rev. e ampliada. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2007.

ECOSUR-93. **El Mercosur, Medio Ambiente y Aspectos Transfronterizos**. Ministerio de Ecología y Recursos Naturales Renovables, Misiones. Argentina, 1993.

FALCÃO, Raimundo Bezerra. **Tributação e Mudança Social**. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

FERREIRA, Natália de Mello Araújo. **MERCOSUL: meio ambiente e desenvolvimento: uma integração a se realizar**. 1993. Dissertação (Curso de Pós-graduação em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, Florianópolis.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques. **Direito Ambiental Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2005.

FREITAS, Adir José de. **Gestão de recursos hídricos**. Brasília: ABEAS, 1996.

GADEA, Carlos Fernández; FRETES, Antonio. **Legislación Agrária Y Ambiental**. Tomo II. Assuncion, Paraguai: Intercontinental Editora, 1999.

GASTAL, Alfredo. Política nacional de meio ambiente no Brasil. In: **DEBATES. Políticas ambientais no MERCOSUL e as experiências da integração européia**. São Paulo: Fundação Konrad-Adenauer-Stiftung, n.8. 1995.

GOMES, Nuno Sá. **Estudos sobre a segurança jurídica na tributação e as garantias dos contribuintes**. Lisboa: Centro de Estudos Fiscais, 1993.

GREENPEACE INTERNACIONAL. Mercosur, medio ambiente y ciudadanía. **Boletín Greenpeace Cono Sur**, Buenos Aires, n.4, Dic. 1994.

_____. Democratizar el Mercosur para un desarrollo ecológicamente sostenible con justicia social. **Revista Empresa y Medio Ambiente**, Buenos Aires, a. 2, n.7, mar.1995.

GUIMARÃES, Roberto P. Desenvolvimento Sustentável: da retórica à formulação de políticas públicas. *In.*: VIOLA, Eduardo; FERREIRA, Leila da Costa (orgs.). **Incertezas de Sustentabilidade na Globalização**. São Paulo: UNICAMP, 1996.

HERNÁNDEZ, Jorge Jiménez. **El tributo como instrumento de protección ambiental**. Granada: Coimbra, 1998.

IANNI, Octávio. **A sociedade global**. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1992.

_____. **Teorias da Globalização**. 10. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2002.

JOSEF, Franz. Desestruturação e Desenvolvimento. *In.*: FERREIRA, Leila da Costa e VIOLA, Eduardo. **Incertezas de Sustentabilidade na Globalização**. São Paulo: UNICAMP, 2000.

KELSEN, Hans; CAMPAGNOLO, Humberto; LOSANO, Mario G. (Org.). **Directo Intencional e Estado Soberano**. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

LA NUEVA **Constitución Nacional de la República Del Paraguay**. Jun. 1992. El Diario. 1998.

LABRANO, Roberto Ruiz Diaz. **La Defenza y Preservacion del Médio Ambiente em el ordenamiento jurídico del Paraguay, in Mercosur y Médio Ambiente**. Buenos Aires: Ediciones Ciudade Argentina, 1996.

LEITE, José Rubens Morato. **Dano ambiental: do individual ao Coletivo extra patrimonial**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000

_____. Introdução ao Conceito Jurídico de Meio Ambiente. *In.*: VARELLA, Marcelo Dias; BORGES, Roxana Cardoso B. **O Novo em Direito Ambiental**. Belo Horizonte: Del Rey, 1998.

LOBO, Carlos Baptista. Imposto ambiental: análise jurídico-financeira. In **Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente** – N. 3. 1995 p. 11 – 65.

LOUREIRO, Wilson. **ICMS Ecológico: em perguntas e respostas**. Curitiba: IAP, Governo do Estado do Paraná, 1997

_____. ICMS Ecológico: Incentivo econômico à conservação da biodiversidade. **Revista de Administração Municipal**. Curitiba, v. II, n. 221, abr/dez de 1997, b, p. 49-60.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. **Direito ambiental brasileiro**. 14. ed. São Paulo: Malheiros. 2006.

MAIMON, Dália. Mudança da política ambiental. *In.*: MACIEL, Tânia (org.). **O ambiente interno: contribuição crítica da universidade à questão ambiental**. Rio de Janeiro: UFRJ, 1991.

MAINI, Mario N. Política nacional de meio ambiente na Argentina. *In.*: **DEBATES, Políticas ambientais no Mercosul e as experiências da integração européia**. São Paulo: Fundação Konrad-Adenauer – Stiftung, 1995.

MASSEI, Maria Cristina. Política energética. *In.*: **DEBATES. Políticas ambientais no MERCOSUL e as experiências da integração européia**. São Paulo: Fundação Konrad-Adenauer-Stiftung, n.8. 1995.

MELO, Celso Antônio Bandeira de. **O conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

MENTI, Fábio. **Ambiente e imposizione tributaia ij tribute s'peciuk sul deposito dei ruiu**. Milao: Cedam, 1999.

MINISTÉRIO do Meio Ambiente. **Secretaria de Meio Ambiente**. 2000. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/port/SMA/mercosul/framgar.html>>.

MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental – a Função do Tributo na proteção do meio ambiente**. 5. reimpressão. Curitiba: Juruá, 2007.

MOICHE, Susana Bokobo. **Gravámenes e incentivos fiscales ambientales**. Madri: Civitas, 2000.

MOLINA, Pedro M. Herrera. Derecho **Tributário Ambiental**. Madrid: Marcial Pons, 2000.

MORO, Cristobal Borrero. **La tributación ambiental em España**. Madri: Tecnos, 1999.

NUNES, Cleucio Santos. **Direito tributário e meio ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005.

NUNES, Jane Elizabeth Cesca. **Instrumentos de Tutela Ambiental na União Européia e no Mercosul: Um Estudo sobre os Tributos e o Meio Ambiente**. 2000. Dissertação (PPG.MILA) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, RS, BRASIL.

OLIVEIRA, (coord.). **Relações internacionais & globalização: grandes desafios**. 2 ed. Ijuí: UNIJUÍ, 1999.

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

OLIVEIRA, Karen Alvarenga de. **O sistema tributário ecológico**. 1999. Dissertação (Mestrado), Universidade Federal de Minas Gerais – UFSM, Belo Horizonte.

OLIVEIRA, Odete Maria de. Globalização e integração. **Revista ESMESC**, Florianópolis. v.3, n.3, p.153-162,1997.

_____. Integração: um desafio a globalização? **Revista da Faculdade de Direito da UFSC**, Porto Alegre, v.1, 1990, p.129-138.

_____. **União Européia, processos de integração e mutação**. Curitiba: Juruá.1999.

OLIVEIRA, Rafael Santos de. **Direito Ambiental Internacional: o papel da soft law em sua efetivação**. Ijuí: Ed. Unijuí, 2007.

ONESTO, Marcelo. **Obra coletiva Mercosur y Medio Ambiente**. Coord. Rosana Bertuci y otras, Buenos Aires: Ed. Ciudad Argentina, 1996.

PARAGUAY: Informe Nacional a la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo. Ministerio de Agricultura y Ganadera **Subsecretaria de Estado de Recursos Naturales y Media Ambiente**, Assunción, 1992.

PEÑA, Francisco Garrido. De como la Ecología Política Redefine Conceptos Centrales de La Ontología Jurídica Tradicional: Libertad y Propiedad. *In.*: VARELLA, Marcelo Dias; BORGES, Roxana Cardoso B. **O Novo em Direito Ambiental**. Belo Horizonte: Del Rey, 1998.

PIGOU, Arthur c. **The Economics of Welfare**. 4th ed. London: Macmillan, 1952.

PINTO, Antonio Luiz de Toledo; WINDT, Márcia Cristina Vaz dos Santos; CÉSPEDES, Livia. **BRASIL. (Leis, etc.) Legislação de Direito Ambiental**. São Paulo Saraiva, 2008.

RAPAPORT, Mário; CERVO, Amado Luiz. **História do Cone Sul**. Rio de Janeiro: Revan; Brasília: UnB, 1998.

RELATÓRIO do Brasil para a Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento. **O Desafio do Desenvolvimento Sustentável**. Brasília, Cima, 1991.

RELATÓRIO do Fórum de ONGs Brasileiras Preparatório para a Conferência da Sociedade Civil sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento. Meio Ambiente e Desenvolvimento: **Uma Visão das ONGs e dos Movimentos Sociais Brasileiros**. Rio de Janeiro, FASE, 1992.

RELATÓRIO sobre o Desenvolvimento Mundial 1992. **Desenvolvimento e Meio Ambiente**. Washington. D.C., Banco Mundial, 1992.

REPÚBLICA Argentina. Presidencia de la Nación, Secretaira General Comisión Nacional de Política Ambiental. **Informe Nacional a la Conferencia sobre Medio Ambiente y Desarrollo de las Naciones Unidas**. Buenos Aires, jul. 1991.

RUSSO CANTERO, Carlos Marcial. **El MERCOSUR ante la necesidad de organismos supranacionales**. Asunción: Intercontinental, 1999.

SABSAY, Daniel A.; ONAINDIA, José M. **La Constitución de los Argentinos, análisis y comentario de su texto luego de la reforma de 1994**.

SEITENFUS, Ricardo. **Manual das Organizações Internacionais**. Porto Alegre: Livraria dos Advogados, 1997.

SEITENFUS, Ricardo; VENTURA, Deisy. **Introdução ao Direito Internacional Público**. 2. ed. Porto Alegre: Livraria dos Advogados, 2001.

SEITENFUS, Vera Maria *et al.* (coord.). **Temas de integração latino-americana**. Porto Alegre: UFRGS, 1990.

SILVA, G. E. do Nascimento; ACCIOLY, Hildebrando. **Manual de Direito Internacional Público**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

SILVA, José Afonso da. **Direito Ambiental**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

_____. **Direito Ambiental Constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2002.

SOARES, Cláudia Alexandra Dias. **O imposto ecológico: contributo para o estudo dos instrumentos econômicos de defesa do ambiente**. Coimbra: Coimbra, 2001.

SOARES, Guido. As ONG's e o Direito Internacional do Meio Ambiente. **Revista de Direito Constitucional e Internacional**. São Paulo, Revista dos Tribunais, Ano 9, janeiro/março 2001, n. 34.

_____. **Direito Internacional do Meio Ambiente: Emergência, Obrigações e Responsabilidades**. São Paulo: Saraiva, 2000.

SOUZA, Paulo Roberto Pereira de. O Direito e os Impactos Ambientais no MERCOSUL. *In*: PIMENTEL, Luiz Otávio (org.). **MERCOSUL no cenário internacional: direito e sociedade**. Curitiba: Juruá Editora, 1999. v. 2.

_____. **Harmonização de Leis Ambientais nos dez anos do Mercosul.** 2001.

SOUZA, Renato Santos de. **Entendendo a questão ambiental: temas de economia, política e gestão do meio ambiente.** Santa Cruz do Sul: EDUNISC, 2000.

THIEFFRY, Patrick. **As Origens do Direito Europeu do Ambiente.** Lisboa: Instituto Piaget, 2000.

TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário e autonomia privada: negócios jurídicos e atitude elusiva na aplicação das normas tributárias.** 2002. Tese apresentada ao Concurso de Livre Docente do Departamento de Direito Econômico e Financeiro da Universidade de São Paulo, São Paulo. p. 93.

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

TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação Ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável.** Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

TURAZZI, Deigma. "Investindo na vida". **Revista do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia**, 1997. nº 2, p.84 – 89.

URUGUAY y la Conferencia Mundial de Rio de Janeiro. **Medio Ambiente Desarrollo.** Ministerio de Relaciones Exteriores, Ministerio de Viviend Ordenamiento Territorial y Medio Ambiente, Montevideo, 1992.

VALÉRIO, Walter Paldes. **Programa de Direito Tributário – Parte Especial.** 6. ed. Porto Alegre: Sulina, 1990.

VELA, Hugo Aníbal Gonzáles. **Educação Ambiental: a utopia possível.** Cruz Alta: UNICRUZ, 2002.

VENTURA, Deisy. **As assimetrias entre o Mercosul e a União Européia.** Barueri: Manole, 2003.

_____. **A ordem jurídica comunitária no Mercosul – possibilidades de constituição e eficácia.** 1996. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria.

_____. **Monografia Jurídica: uma visão prática.** Porto Alegre: Livraria dos Advogados, 2000.

_____. **O MERCOSUL em movimento.** Porto Alegre: Livraria do Advogado. 1995.

VIEIRA, Carlos Alberto Adi. A face oculta da globalização: o trabalho mundial das ONGs. *In:* OLIVEIRA, Odete Maria (coord.). **Relações internacionais e globalização: grandes desafios.** 2 ed. Ijuí: UNIJUÍ, 1999.

VIEIRA, Liszt. **Cidadania e globalização.** Rio de Janeiro: Record, 1997

ZANGHI, Claudio. Organização internacional. *In:* BOBBIO, Norberto. **Dicionário de política.** Brasília: Universidade de Brasília, 1992.

ZÓBOLI, Juan Gabito. Política nacional de meio ambiente no Uruguai. *In:* **DEBATES. Políticas ambientais no MERCOSUL e as experiências da integração europeia.** São Paulo: Fundação Konrad-Adenauer-Stiftung, 1995.