



## TRIBUTAÇÃO E MEIO AMBIENTE: A IMPLEMENTAÇÃO DE TRIBUTOS EXTRAFISCAIS PARA O DESENVOLVIMENTO DE PRÁTICAS SUSTENTÁVEIS

Robson Luis Zorzanello<sup>1</sup>; Msc. Elizângela Treméa Fell<sup>2</sup>

**RESUMO:** O desenvolvimento econômico indiscriminado, fundado em um Estado não intervencionista, em concepções liberais de propriedade e de desenvolvimento, pode ser apontado como principal desencadeador de uma grave crise ambiental, cujas conseqüências para próximas gerações podem ser catastróficas. O direito tributário se orientado por princípios do direito ambiental, passa a ter papel essencial na regulação ecológica preventiva, para que assim contribua com a construção de um desenvolvimento sustentável, na superação dessa crise ambiental notória. Observa-se que os tributos devem ser orientados ambientalmente, de forma a estimularem e conduzirem comportamentos do consumidor-contribuinte a escolhas ecologicamente corretas e sustentáveis, por meio de mecanismos extrafiscais, capazes de “internalizar” os custos ambientais, isto é, trazer para dentro do custo dos produtos o montante exigido para reparação ambiental do mal que causam. Se o tributo tiver por finalidade a proteção e preservação ambiental, deverá incidir sobre fatos geradores nocivos ao ambiente, de forma a estimular condutas e atividades ecologicamente corretas (consumo de produtos reciclados, biodegradáveis, produzidos de forma orgânica, de energias limpas, combustíveis renováveis), e desestimular condutas ecologicamente nocivas (consumo de futilidades, de combustíveis fósseis, de energias não renováveis, não biodegradáveis). Ao se valer da extrafiscalidade ambiental o Estado cria para si duas vantagens: primeiro pelo caráter preventivo, evita inúmeros danos ambientais e o ônus de sua reparação; e segundo, pelo caráter não-coativo de sua intervenção, facilita a adesão dos destinatários ao comando normativo, obtendo comportamentos ecologicamente desejados.

**PALAVRAS-CHAVE:** Desenvolvimento Sustentável; Eco-tributação; Extrafiscalidade.

### INTRODUÇÃO

As notórias e crescentes alterações climáticas e ambientais têm mobilizado diversas áreas de pesquisa para o encontro de alternativas e soluções a uma crise de percepção<sup>3</sup>, que acaba por revelar problemas de ordem política, social e econômica, decorrentes de um modo de vida incompatível com os mais básicos preceitos ecológicos.

<sup>1</sup> Acadêmico do Curso de Direito. Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Estadual do Oeste do Paraná – UNIOESTE, campus de Marechal Cândido Rondon, PR. Pesquisador vinculado à Linha de pesquisa Hermenêutica das Ciências e Soberania Nacional. E-mail: rzorzanello@hotmail.com.

<sup>2</sup> Mestre em Ciências Sociais Aplicadas - Interdisciplinar pela UEPG, professora de Direito Civil, Argumentação Jurídica e Direito Agrário e Ambiental da UNIOESTE, campus Marechal Cândido Rondon. Professora de Direito Civil e Hermenêutica Jurídica da Escola da Magistratura do Paraná/Cascavel - PR. Linha de pesquisa Hermenêutica das Ciências e Soberania Nacional. E-mail: elizangelatrema@hotmail.com.

<sup>3</sup> CAPRA, Fritjof. *A teia da vida: uma nova compreensão dos sistemas vivos*. São Paulo: Cultrix, 1996. p. 23. O termo “crise de percepção” é utilizado por Capra para designar uma crise na forma de compreensão da realidade e de valores, que não percebe as interconexões e interdependências entre problemas sistêmicos.

O desenvolvimento econômico indiscriminado, fundado em um Estado não intervencionista, em concepções liberais de propriedade e de lucro a todo custo, pode ser apontado como principal desencadeador dessa crise ambiental, cujas conseqüências para próximas gerações podem ser catastróficas (SANTANA, 2004, p. 09).

Para que se supere tal crise, necessário se faz reciclar parte das ciências, inclusive as sociais, a fim de se construir uma ordem jurídica comprometida com a preservação ambiental. Nesse aspecto, ressalte-se que o Brasil já possui uma legislação ambiental avançada, e uma doutrina na área em larga expansão. Porém, tal legislação tem como tônica a punição e responsabilização penal e administrativa das condutas lesivas ao meio ambiente, sendo incipiente a produção legislativa que tenha por finalidade a prevenção de danos ambientais (cf. BARBOSA, 2005, p. 15).

Sob essa ótica, o direito tributário passa a ter papel essencial na regulação preventiva de condutas, para que assim contribua com a construção de um desenvolvimento sustentável, ou seja, com um modo de desenvolvimento capaz de atender as necessidades do presente sem comprometer a capacidade das gerações futuras satisfazerem suas próprias necessidades.

Contudo, para que isso ocorra, não deve o direito tributário ser pensado apenas como um instrumento arrecadatório do Estado. É necessária uma mudança no seu pensar, de modo que esse ramo do Direito seja, segundo Scaff e Tupiassu (2005, p. 104): "(...) um instrumento para consecução de políticas públicas em diversas outras áreas do conhecimento humano, como, por exemplo, a área ambiental." Acrescentam ainda esses autores, que "(...) deve-se sempre ter em mente a necessária transformação do direito tributário atual para um *Direito tributário das futuras gerações*", o que reafirma o compromisso de sustentabilidade que deve ser característico desse ramo do direito.

Ferraz (2003, p. 168), ao discutir as perspectivas de uma reforma tributária afirma que: "(...) não se trata apenas de tributar, mas tributar racionalmente, mostrando a lógica de um sistema de valores sociais e constitucionalmente eleitos." Assim, tendo em vista ser o meio ambiente um bem constitucionalmente protegido (art. 225, CF), urgente se faz estender esta proteção, inclusive por meio de políticas tributárias.

Não se pretende aqui lançar argumentos para criação novos tributos, vez que a população brasileira já é excessivamente onerada, conforme concorda a doutrina de forma quase unânime (FAZOLLI, 2004, p. 38; SANTANA, 2004, p. 11-18). Pretende-se sim, demonstrar que os tributos devem ser orientados ambientalmente, de forma a estimularem e conduzirem comportamentos do consumidor-contribuinte a escolhas ecologicamente corretas e sustentáveis.

Os mecanismos tributários extrafiscais<sup>4</sup>, ou seja, aqueles que visam a consecução de objetivos relacionados ao bem comum, demonstram ser os que melhor se encaixam às exigências e valores constitucionais-ambientais. Fazolli (2004, p. 79) salienta que "a inovação tributária a ser proposta no Brasil deve ter na extrafiscalidade sua constituição basilar, vez que os fins colimados por este modo de exercício do Fisco são os que mais se aproximam do estado "social" de direito, nos moldes idealizados pela Constituição."

Assim, o presente trabalho tem por objetivo demonstrar a necessidade de engajamento do Direito tributário às causas e princípios ambientais, ressaltando sua potencialidade de atuação especialmente por meio de políticas extrafiscais, que estimulem ações humanas ecologicamente sustentáveis.

## **MATERIAL E MÉTODOS**

Para realização desta pesquisa o método de abordagem utilizado foi o dedutivo, segundo o qual parte-se das relações entre enunciados básicos, denominados premissas, e obtém-se uma conclusão. Foram analisadas produções doutrinárias sobre o tema meio ambiente e tributação, em especial extrafiscalidade, apontando-se os resultados obtidos da relação e confronto entre as diversas obras pesquisadas, para aplicação ao caso concreto.

Ressalta-se ainda que os instrumentos utilizados na confecção da mesma, foram a pesquisa legislativa e bibliográfica, sendo que esta engloba artigos de revistas, dissertações e obras, citados por via direta e indireta.

<sup>4</sup> Vide conceito abaixo.

## RESULTADOS E DISCUSSÃO

A proposta de compreensão sistêmica dos fenômenos desenvolvida por Capra (1996), se aplicada ao direito, faz concluir que os diversos ramos das ciências jurídicas devem agir em conjunto para que se alcancem os valores constitucionalmente eleitos pela sociedade. Dessa forma, deve o direito tributário agir em consonância com o direito ambiental, a fim de que se promovam a preservação ambiental e o desenvolvimento sustentável. Mais que isso, deve o direito tributário envolver-se dos princípios que consubstanciam o direito ambiental.

É esta, em resumo, a idéia que Fazolli (2004, p. 78) igualmente defende, da seguinte forma:

(...) para que se alcance o tão almejado controle da crise ambiental, é preciso que o jurista contemporâneo amplie seu campo de conhecimento, retomando o “pensamento sistêmico” defendido por Fritjof Capra, em prejuízo da aplicação mecânica do ordenamento jurídico tradicional.

Mais adiante, sobre a percepção dos princípios ambientais pelo direito tributário, afirma Fazzolli (2004, p. 79) que “os princípios tradicionais do direito tributário, para o completo atendimento aos interesses ambientais, devem ser conjugados a outras bases teóricas, afetas ao campo da extrafiscalidade e do direito ambiental.”

Tem-se pois, a necessidade de esclarecer o porquê da extrafiscalidade ambiental. A doutrina apresenta entre as formas de classificação de tributos, uma que leva em conta o critério da finalidade. Segundo esse critério, os tributos são divididos em fiscais e extrafiscais. Amaro (2005, p. 89), demonstra essa classificação da seguinte forma:

(...) se a instituição de um tributo visa, precipuamente, a abastecer de recursos os cofres públicos (ou seja, a finalidade da lei é arrecadar), ele se identifica como tributo de finalidade arrecadatória. Se, com a imposição, não se deseja arrecadar, mas estimular ou desestimular certos comportamentos, por razões econômicas, sociais, de saúde etc., diz-se que o tributo tem finalidades extrafiscais.

Logo, por extrafiscais temos os tributos que visam a intervenção na economia, através de estímulo ou desestímulo de certas atividades, ao contrário dos tributos fiscais, que possuem apenas fins arrecadatórios de recursos financeiros. Ressalte-se que essa forma de tributar, para que proporcione resultados ambientais, tem de estar relacionada a princípios tributário-ambientais como: o da seletividade e da essencialidade (pelo qual o produto sofre uma cobrança fiscal mais ou menos acentuada de acordo com a necessidade de consumo que ele exerce sobre a população); princípio da progressividade (consiste no aumento gradual de alíquotas, na medida em que se expande a base tributária, facilitando a ocupação territorial homogênea e o controle de externalidades negativas), e ainda; princípio do poluidor-pagador (gradua o tributo conforme o índice de poluição provocado em razão do produto propriamente dito ou mesmo seu processo de fabricação) (FAZOLLI, 2004, p. 79/82).

Da conjugação desses princípios extrai-se que se o tributo tiver por finalidade a proteção e preservação ambiental, deverá incidir sobre fatos geradores nocivos ao ambiente, de forma a estimular condutas e atividades ecologicamente corretas (consumo de produtos reciclados, biodegradáveis, produzidos de forma orgânica, de energias limpas, combustíveis renováveis), e desestimular condutas ecologicamente nocivas (consumo de futilidades, de combustíveis fósseis, de energias não renováveis, não biodegradáveis).

Barbosa (2005, p. 52-53), em dissertação sobre o tema, defende a existência de três modalidades de fatos geradores de tributos ambientais, quais sejam: os tributos que incidem sobre as emissões de poluentes, os tributos sobre bens associados ao dano ambiental e os tributos sobre a extração de bens naturais.

Tais modalidades de fatos geradores compatibilizam-se com a proposta de Ferraz (2003, p. 169), de que: “(...) o tributo ecologicamente orientado deverá “internalizar” os custos ambientais, isto é, trazer para dentro do custo do produto o montante exigido para reparação ambiental do mal que causa”. Isto significa, na prática, a adoção do princípio poluidor-pagador.

Essas formas de incidência tributária, mostram mais resultados efetivos de proteção ambiental, do que a regulação direta efetuada pelo Estado por meio de tipificações e responsabilizações penais administrativas.

Ao atuar com mecanismos de regulação indireta (tributos extrafiscais), com vistas à produção e comercialização de produtos sustentáveis, o Estado cria duas vantagens: primeiro pelo caráter preventivo, evita inúmeros danos ambientais e o ônus de sua reparação; e segundo, pelo caráter não-coativo de sua intervenção, facilita a adesão dos destinatários ao comando normativo, obtendo comportamentos desejados (SANTANA, 2004, p. 11).

No direito comparado encontram-se exemplos de como o direito tributário pode ser utilizado nessa política de preservação (sustentável). A Bélgica, por exemplo, instituiu imposto sobre o consumo de descartáveis (pilhas, lâminas de barbear, embalagens em geral); na França, assim como na Alemanha, instituiu-se imposto sobre o armazenamento de rejeitos não recicláveis e outro sobre a emissão de poluentes; no Japão adotou-se a redução de alíquotas para equipamentos de energia solar ou que economizem energia, evitem poluição ou se destinem à reciclagem (SANTANA, 2004, p. 17).

A adoção de tais tributos demonstra a clara preocupação com uma política de desenvolvimento sustentável, e não com o simples crescimento econômico. Enquanto mantiver-se a ênfase no crescimento econômico, cujo significado revela prioridades de acumulação de capital, de competição, manter-se-á a crise atual.

A ênfase no desenvolvimento sustentável, porém, persegue objetivos em várias esferas, que não só a econômica, mas especialmente a ecológica (a preservação dos sistemas que servem de suporte a vida), a social e cultural (atuação racional do Estado, para superação dos problemas conjunturais da sociedade) (ANTUNES, 1999). É dever do direito tributário estar inserido nestes objetivos.

## CONCLUSÃO

O direito tributário, se envolvido de princípios e valores ambientais, pode se tornar um dos mais eficazes instrumentos de intervenção estatal para conduzir a atividade econômica ao desenvolvimento sustentável. Para tanto, deve ser tido em uma perspectiva sistêmica, e comprometido com causas que vão muito além do simples arrecadar.

Diante da ineficácia dos mecanismos de regulação repressiva, deveria o Estado se utilizar de políticas de controle preventivo, enfatizando e estimulando, através da legislações que antecipem comportamentos desejados, condutas ecologicamente orientadas.

Destacam-se os tributos extrafiscais, pois ao se adequarem a finalidades ambientais, visam influenciar a produção e o consumo de bens ecologicamente sustentáveis, além de permitirem a “internalização” dos custos ambientais decorrentes dos danos gerados pela produção e consumo de bens poluidores, em compatível aplicação do princípio poluidor-pagador.

Enfim, a contribuição que os tributos extrafiscais podem deixar à sociedade, entre outras, é de que não basta crescer economicamente. Necessário sim é desenvolver, e de maneira sustentável.

## REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 11 ed. São Paulo: Saraiva, 2005.
- ANTUNES, Paulo de Bessa. *Direito Ambiental*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 1999.
- BARBOSA, Luis Fabian Pereira. *Tributação ambiental: perspectivas para uma política de proteção ambiental no Brasil*. 181 p. Dissertação (Pós Graduação em Direito) Universidade Federal de Santa Catarina, UFSC, Florianópolis, 2005.
- CAPRA, Fritjof. *A teia da vida: uma nova compreensão científica dos sistemas vivos*. Trad. Newton Roberval Eichenberg. São Paulo: Cultrix, 1996.

FAZOLLI, Silvio Alexandre. *Princípios ambientais tributários e extrafiscalidade* Revista de Direito Ambiental. Ano 9, n. 34. São Paulo: Revista dos Tribunais, abril/junho, 2004.

FERRAZ, Roberto. *Tributação e meio ambiente: o green tax no Brasil*. Revista de Direito Ambiental. Ano 8, n. 31. São Paulo: Revista dos Tribunais, julho/setembro, 2003.

SANTANA, Heron José de. *Meio ambiente e reforma tributária: justiça fiscal e extrafiscal dos tributos ambientais*. Revista de Direito Ambiental. Ano 9, n. 33. São Paulo: Revista dos Tribunais, janeiro/março, 2004.

SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação e políticas públicas: o ICMS ecológico*. Revista de Direito Ambiental. Ano 10, n. 38. São Paulo: Revista dos Tribunais, janeiro/março, 2005.