X ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI VALÊNCIA – ESPANHA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

ANA PAULA BASSO

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

SALVADOR MONTESINOS OLTRA

Copyright © 2019 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito
Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte desta publicação denominada "capítulo de livro" poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG – Minas Gerais
Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS – Sergipe
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Secretário Executivo - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - Unimar/Uninove – São Paulo

Representante Discente – FEPODI
Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. Aires José Rover - UFSC – Santa Catarina
Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP – São Paulo
Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF – Distrito Federal (suplente)
Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP – São Paulo (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM – Santa Catarina
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR – Ceará
Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM– Distrito Federal
Relações Internacionais para o Continente Americano
Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG – Goiás
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB – Paraíba
Eventos:
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch – UFSM – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho – Unifor – Ceará
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – Fumec – Minas Gerais
Comunicação:
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UNOESC – Santa Catarina
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho – UPF/Univali – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara – ESDHC – Minas Gerais

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP – Pernambuco

---

D598
Direito tributário e financeiro [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/2020
Coordenadores: Ana Paula Basso; Antônio Carlos Diniz Murta; Salvador Montesinos Oltra – Florianópolis: CONPEDI, 2020 / Valência: Tirant lo blanch, 2020.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-65-5648-008-4
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Crise do Estado Social

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Congressos Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. X Encontro Internacional do CONPEDI Valência – Espanha (10:2019 :Valência, Espanha).

CDU: 34

CONPEDI Sociedade Científica do Direito
Vniversitat de València
Facultat de Dret
tirant lo blanch

X ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI VALÊNCIA – ESPANHA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

Apresentação

O encontro internacional do CONPEDI, na bela e histórica Valência, teve como mote a denominada crise do Estado Social. A rigor, quando pensamos em Estado social não poderíamos jamais descurar do objeto deste Grupo de Trabalho. É fundamental partirmos do pressuposto de que sem o tributo, como receita básica e indispensável para a manutenção do Estado enquanto estrutura administrativa e gestor de múltiplas atribuições voltadas para o bem estar social, não haveríamos nem de falar do Estado como estrutura aglutinadora social. Imaginar conhecida e renitente crise social cuja faceta se espraia não só no nosso país como também em quase todo mundo desenvolvido, cujas finanças em tese seriam mais resilientes às turbulências conjunturais, é saber que infelizmente esta fragilidade sócio-econômica veio para ficar. Não se vislumbra solução, mesmo que difícil e complexa, para solve-la ou arrefece-la. Aumentar carga tributária não poderá ser solução para tal mister. Por sua vez, reduzir despesas - previdenciárias ou coisa que o valha - parece num primeiro momento uma alternativa para buscar um horizonte de solução. Mas, ao revés, pode criar consequências só mensuráveis a médio ou longo prazo como, por exemplo, criarmos uma legião de idosos desamparados sem qualquer condição de sobrevivência digna. Neste sentido, este Grupo de Trabalho, perpassando as mais variadas matérias afetas ao direito tributário, com especial ênfase ao papel da extrafiscalidade como instrumento indutor ou redutor de comportamento com ênfase à intervenção no comportamento deletério ao meio ambiente, tentou fazer sua parte com responsabilidade e reflexão madura sobre os caminhos que arduamente toda a sociedade necessariamente terá que trilhar.

Profa. Dra. Ana Paula Basso - UFCG

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - FUMEC

Prof. Dr. Salvador Montesinos Oltra - UV

A ECOTRIBUTAÇÃO COMO UMA ALTERNATIVA EFICAZ AO ALCANCE DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL NO BRASIL

ECOTRIBUTATION AS AN EFFECTIVE ALTERNATIVE TO THE SCOPE OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT IN BRAZIL

Emília Paranhos Santos Marcelino [1]
Hertha Urquiza Baracho

Resumo

A preservação ambiental é tema de encontros nacionais e internacionais no âmbito acadêmico e governamental, com a finalidade de encontrar soluções para degradação do meio ambiente sem criar barreiras e impedimentos ao crescimento e desenvolvimento econômico. O objetivo deste artigo é analisar a ecotributação na obtenção de resultados favoráveis para o desenvolvimento sustentável no Brasil, e suas consequências para o desenvolvimento sustentável. Por meio da análise da necessidade de implementação de políticas públicas voltadas à preservação ambiental, bem como utilização dos tributos já instituídos como instrumentos auxiliares da política ambiental no Brasil ou a criação de novos.

Palavras-chave: Eco tributo, Preservação ambiental, Desenvolvimento sustentável

Abstract/Resumen/Résumé

Environmental preservation is the theme of national and international meetings in the academic and governmental spheres, in order to find solutions for environmental degradation without creating barriers and impediments to economic growth and development. The objective of this article is to analyze the ecotribution in obtaining favorable results for sustainable development in Brazil, and its consequences for sustainable development. Through the analysis of the need to implement public policies aimed at environmental preservation, as well as the use of taxes already established as auxiliary instruments of environmental policy in Brazil or the creation of new ones.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Eco tribute, Environmental preservation, Sustainable development

[1] Mestre em Direito e Desenvolvimento Sustentável. Professora da Universidade Federal de Campina Grande - UFCG.

1. Introdução

A atual crise ambiental, oriunda principalmente da desmedida intervenção humana no meio ambiente, movida pelo anseio de prosperidade econômica, desde que virou pauta nos fóruns de discussão dos mais variados países, nunca mais deixou de estar presente. Entende-se que o desenvolvimento econômico também e necessário em uma sociedade, no entanto este não deve se sobrepor a utilização responsável dos recursos naturais e do meio ambiente, assim os governos precisam encontrar formas que possam conciliar estas duas necessidades, promover o desenvolvimento econômico e a preservação ambiental, de forma a favorecer a economia sem o prejuízo de recursos ambientais para as gerações futuras.

Hodiernamente, veem-se inúmeros movimentos voltados à discussão de tal temática, desde pequenos seminários acadêmicos, passando por eventos internacionais, como o 8º Fórum Mundial da Água, sediado em Brasília, no corrente ano, até a formulação de tratados internacionais, que procuram, de alguma maneira, conter a emergência ecológica instaurada há anos e que, infelizmente, vem repercutindo os mais desastrosos efeitos. A partir deste conhecimento, acordos e tratados internacionais foram assinados para a promoção do desenvolvimento sustentável, com o objetivo de comprometer os países na busca da qualidade de vida de suas populações em consonância com a qualidade do meio ambiente.

Aliada a essa ideia, discute-se a respeito da compatibilização de tais alternativas com a continuidade do processo de desenvolvimento econômico, sendo tal harmonização um reflexo das longas discussões travadas nos âmbitos nacional e internacional sobre o necessário desenvolvimento sustentável, que vêm sendo sustentadas, ainda que de forma indireta, antes mesmo do surgimento do seu conceito, em 1987, no Relatório Brundtland, pois a percepção da realidade catastrófica do espaço ambiental e a necessidade de usufruir dos recursos naturais com a devida conscientização sobre sua finitude vem desde a Conferência de Estocolmo, em 1972, a qual estimulou, desde então, os mais profundos debates.

A necessidade de adoção de ações de preservação do meio ambiente está assumindo um papel de destaque no cenário social e econômico no Brasil, e o Poder Público vem adotando medidas para proteger o meio ambiente sem limitar o desenvolvimento do país. Dentre as formas de atuação do Estado, está a aplicação da tributação ambiental. Dentre as possíveis alternativas, uma que vem sendo adotada no Brasil é a utilização de mecanismos econômicos, a exemplo dos tributos ambientais ou eco tributos, cujo objetivo é se alcançar um

capitalismo limpo, ou, como preferem alguns, uma "economia verde", que corrobora bastante com a ideia de desenvolvimento sustentável, a exemplo do IPTU e do ICMS Ecológicos.

O tributo ambiental surge como uma ferramenta a ser utilizada para minimizar os danos ambientais, não tendo a finalidade de aumentar a arrecadação dos cofres públicos, gerando a internacionalização dos custos sem excluir o desenvolvimento industrial. Considerando a crise ambiental como um problema de interesse coletivo, bem como a utilização de instrumentos econômicos como medida de contenção de tal crise, indaga-se: é mais eficaz ao alcance do desenvolvimento sustentável no Brasil a instituição de tributos cuja finalidade seja a arrecadação de receitas voltadas à preservação ambiental, ou a utilização de tributos já instituídos, a partir da exploração de suas funções fiscal e extrafiscal?

O presente artigo tem como objetivo analisar a situação atual no Brasil da adoção dos tributos ambientais como forma de preservar o meio ambiente e promover o desenvolvimento sustentável, com base nos princípios do Direito Tributário Ambiental. Ressaltando a influência que os princípios tributários ambientais apresentam nesta adoção.

2. Do desenvolvimento econômico à crise ambiental

Com o advento da Revolução Industrial, especialmente no que se refere aos nítidos avanços e benefícios oriundos de suas inovações, a atuação do homem voltou-se à busca do desenvolvimento de atividades que, de algum modo e a qualquer custo, trouxesse-lhe aumento na sua capacidade aquisitiva, proporcionando progresso nas suas condições financeiras, resultando em melhores rendimentos e, por conseguinte, em uma melhor visibilidade no cenário competitivo de mercado, que se formava discretamente à época.

Buscando esse objetivo, o homem passou a intervir de maneira descuidada no meio ambiente — restringido, no presente trabalho, à sua acepção natural —, fonte de recursos que, naturalmente, são necessários ao desenvolvimento da atividade industrial. No entanto, esse descuido, aliado à busca implacável por poderio econômico, resultou em uma inexorável degradação ambiental, cujos efeitos são sentidos das mais variadas formas, afetando irremediavelmente a sobrevivência de vários ecossistemas. Nesse sentido, ensina Amaral (2013, p. 413):

> A complexidade dos problemas ambientais acarretou mudanças substanciais nos pilares de sustentação do Estado, que foi forçado a reformular as estruturas da sociedade organizada. A crise ambiental tem compelido o Estado a adotar um modelo de desenvolvimento e a estabelecer uma política fundada no uso sustentável

> dos recursos naturais, levando em consideração além da presente, também as futuras gerações. Assim, ao que parece, pode-se identificar como ponto de partida para a edificação desse Estado de Direito Ambiental o estabelecimento de uma nova relação paradigmática com a natureza.

A crise ambiental trouxe consigo a necessidade de consciência a respeito da importância de se buscar a preservação ambiental, levando-se em consideração, dentre outras questões, a incompatibilidade entre dois fatos inquestionáveis: a necessidade dos recursos naturais para a manutenção da vida no Planeta e a sua irrefutável finitude, que, sem a devida implementação de políticas voltadas à sua preservação, pode, em um prazo não muito largo, resultar em seu exaurimento.

A partir disso, levando-se em consideração que a adoção de alternativas que venham a preservar o meio ambiente e amenizar os sinais de degradação ecológica é de crucial importância, ensinam Brasil e Castro (2017, p. 211):

> Por via de consequência, questões importantes como meio ambiente, sustentabilidade, direitos humanos, qualidade de vida e demais direitos fundamentais como um todo vieram à baila e tem se tornando objeto de preocupação das nações mundialmente conectadas nessa necessidade premente de resgatar valores e princípios de direitos fundamentais que garantam à pessoa humana não só condição de sobrevivência no ecossistema a que está inserida, mas que tenha condição de resgatar uma sadia qualidade de vida, mormente com a preservação e extensão desse direito à futuras gerações.

Tal preocupação contribuiu para o surgimento de uma nova dimensão ou geração de direitos fundamentais, os convencionalmente denominados de direitos de terceira dimensão ou direitos transindividuais, que, como a nomenclatura sugere, transcendem a esfera individual e visam à proteção do gênero humano. Sobre esses direitos, ensina Dantas (2017, p. 279):

> Os direitos fundamentais de terceira geração são os direitos ou interesses transindividuais ou metaindividuais, também conhecidos como direitos coletivos em sentido amplo. Fundamentados no princípio da fraternidade (ou da solidariedade), referidos direitos impõem o dever de respeito aos direitos fundamentais da pessoa encarada como espécie, e não mais como indivíduo ou categoria social a ser amparada.

Dentre tais direitos, evidentemente encontra-se a proteção ao meio ambiente, tendo em vista sua imprescindibilidade para a continuidade da vida humana, obrigando o Estado a incluir, em seu ordenamento, normas e mecanismos voltados à sua tutela.

Nesse contexto, fortemente influenciada pelo crescimento da proteção jurídica conferida ao meio ambiente em meados da década de 1980, a Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988, culturalmente denominada de “Constituição Cidadã”, trouxe,

de forma inédita no constitucionalismo pátrio, o reconhecimento do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado. Conforme dispõem o *caput* do artigo 225:

> 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.

Mirra (1994), ao analisar esse dispositivo constitucional, ensina que o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, assim como todo direito fundamental, é indisponível, sendo esta indisponibilidade acentuada pela própria Carta Constitucional, que expressamente menciona a necessidade de preservação ambiental de forma que não sejam prejudicadas a geração presente, tampouco as futuras, constituindo, dessa maneira, além de um dever moral, um dever jurídico da atual geração o de transmitir às futuras um meio ambiente em condições ecológicas favoráveis.

Ainda que a preocupação tenha sido despertada, a Constituição não deixou de asseverar, e nem poderia, a necessidade do desenvolvimento econômico; dessa maneira, previu, em seu artigo 1º, a livre iniciativa como fundamento da República, que notadamente diz respeito ao sistema econômico capitalista adotado, o qual se baseia na ideia de geração de lucros, além de ter previsto, em seu artigo 3º, como objetivo fundamental, o desenvolvimento nacional. Tais dispositivos, interpretados em conjunto à ideia de proteção ambiental, refletem uma das mais atuais discussões situadas na agenda mundial, que é a respeito da necessidade de desenvolvimento sustentável.

Saliente-se que o artigo 170 da Carta Constitucional vislumbra o cerne da ideia de desenvolvimento sustentável, pois ao erigir, em seu inciso VI, a defesa do meio ambiente como um dos princípios regentes da ordem econômica, estabelece a necessidade de compatibilização entre a proteção dos recursos naturais e o crescimento econômico. Nessa linha de pensamento, destacam Monteiro e Carvalho (2017, p. 14):

> Todo o esforço da ordem econômica deve ser voltado para a proteção do meio ambiente, ao lado de outros valores citados no art.170, em seus incisos, mas sem inviabilizar o desenvolvimento econômico, haja vista ser esse necessário para qualidade de vida, numa interpretação genérica e atual, considerando a própria abrangência de dignidade humana e seu viés social.

A despeito de não haver um conceito que, de forma absoluta, consiga envolver todas as exigências abrangidas pela ideia de desenvolvimento sustentável, há um entendimento que vem sendo adotado como suficiente para vislumbrar seu mais elementar significado no contexto ambiental, que circunda, basicamente, na fórmula da obtenção de crescimento

econômico sem esquecer-se das questões voltadas à preservação do meio ambiente, de forma que as gerações futuras não sejam prejudicadas.

Neste sentido a utilização do termo desenvolvimento deve estar atrelado a conceitos econômicos e sociais, para que seja entendido como sustentabilidade. De forma que como desenvolvimento entenda-se não somente as questões de ordem econômica, mas também de melhoramento da sociedade em termos culturais, sociais e políticos.

Ao entendido do termo sustentabilidade, deve-se integrar alguns princípios além da preservação ambiental que possam garantir a modificação da sociedade de forma positiva, com a redução das desigualdades, proteção de direitos culturais, desenvolvimento de programas educacionais, segurança social, aumento de empregos e envolvimento da sociedade nas decisões.

Como uma questão integrante do desenvolvimento sustentável, o modelo econômico deve atender condições que correspondam às necessidades básicas do ser humano, não apenas preservando o meio ambiente para as gerações futuras, mas fazendo parte de um processo mais amplo onde as questões sociais, culturais e políticas também estejam integradas promovendo a redução de injustiças sociais e aumentando o bem-estar da sociedade.

Entende-se que existe a necessidade do crescimento econômico, e que esta faz com que determinadas empresas promovam ações da extração dos recursos ambientais para a produção dos seus produtos e serviços, todavia esta exploração deve dar-se de maneira consciente e garantidora que o recurso em questão não desapareça e possa ser utilizado também pelas gerações futuras.

3. Os tributos ambientais (eco tributos) e princípios norteadores

O Estado tem atuado de forma a buscar soluções para a preservação ambiental, e para o desenvolvimento da sustentabilidade. Dentre as maneiras encontradas, está a intervenção nas atividades econômicas, onde o Estado passa a atuar, pautando regras mínimas a serem observadas por todos. Uma das formas e intervenção estatal nas atividades, se dá por meio da cobrança de tributos.

O Estado tem buscado formas de preservação ambiental, dentre elas a tributação ambiental, que tem como principal objetivo a proteção ao meio ambiente, através da criação de novos tributos ou da utilização de tributos já existentes para uma finalidade ambiental. Assim o tributo ambiental pode ter ao mesmo tempo natureza arrecadatória extrafiscal.

Conforme Barichello e Araújo:

> Dentre os instrumentos econômicos usados pelo Estado moderno para a preservação do meio ambiente está o tributo. Esse instrumento, que constitui fonte de receita pública empregada pelo Estado na atividade financeira, pode ser utilizado tanto em seu aspecto fiscal quanto em seu aspecto extrafiscal. O tributo configura-se, dessa forma, em um eficaz instrumento na preservação ambiental, sobretudo quando empregado como veículo indutor de comportamentos nos sujeitos passivos, caracterizando a sua natureza extrafiscal (2007, p.114).

O Estado se utiliza do tributo ambiental como um instrumento de intervenção nas atividades econômicas. Assim o tributo ambiental torna-se um instrumento de indução de condutas. De acordo com Barichello e Araújo (2007) a tributação ambiental é um instrumento que o Estado deve utilizar para realizar intervenções econômicas, com o objetivo de incentivar ou desincentivar comportamentos dos agentes econômicos na adoção de condutas sustentáveis. Não podendo os tributos ambientais serem aplicados com finalidade de punir o descumprimento da alguma norma ambiental.

O objetivo do Estado ao adotar a tributação ambiental é formar uma base econômica, por meio de normas indutoras do comportamento da sociedade, para uma exploração consciente, para que assim, possa promover o desenvolvimento sustentável. O tributo ambiental busca não apenas a arrecadação financeira para os cofres públicos visa uma possibilidade de atuar na preservação do meio ambiente, bem como promover a sustentabilidade.

Assim, a finalidade fiscal do eco tributo está relacionada a obtenção de receitas, que devem ser aplicadas em ações de proteção ao ambiente. Já a finalidade extrafiscal do tributo ambiental tem como objetivo introduzir no contribuinte comportamentos de preservação do meio ambiente.

Diante disto, como estabelece o Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º o tributo não constitui sanção de ato ilícito. Para o tributo ambiental a regra é válida e não deve ser este entendido como uma punição a conduta do contribuinte, que exerce uma atividade ambientalmente perigosa. Neste mesmo entendimento corrobora Modé (2003, p.123) ao esclarecer que a tributação ambiental não possui caráter de sanção, pois não deve ser aplicada a atividades ilícitas, “aplica-se tão somente a atividades lícitas, assim consideradas pelo legislador porque necessárias, em que pese o impacto causado ao meio ambiente”.

Com relação a aplicação das receitas oriundas da tributação ambiental, destaca Carralero que estas podem ou não ser utilizadas com fins ambientais:

> Parte, de tales ingresos, pueden destinarse también a la realización de obras protectoras del ambiente. En este sentido es válido aclarar que se emplea la palabra *pueden* porque la obtención de una suma de dinero mediante la gestión de un tributo ambiental no es garantía de que se emplee para fines ambientalistas, al no ser que exista un fin parafiscal previamente declarado (2003, p. 34).

A arrecadação do tributo ambiental não é uma garantia de que o mesmo será destinado para ações de recuperação ambiental, a não ser que exista um fim extrafiscal previamente estabelecido. Ressaltando-se a necessidade de que os tributos ambientais sejam bem definidos para que sejam empregados de forma correta, destacando-se a extra fiscalidade destes.

Resta claro que o tributo ambiental possui aspectos fiscais, por meio da arrecadação para o investimento em ações ambientais, mas o aspecto que predomina é o extrafiscal, que busca induzir os contribuintes à adoção de condutas e comportamentos que promovam o desenvolvimento sustentável.

Para que ocorra a adoção de uma tributação ambiental faz-se necessário que sejam analisados os princípios que vão nortear a configuração destes tributos. Destacando-se os princípios do poluidor pagador, da precaução e da prevenção, como bases para a estipulação de eco tributos.

Um dos princípios mais conhecidos, é o do poluidor pagador, este é utilizado como base para a solução dos problemas da degradação do meio ambiente realizada pelas empresas exploradoras dos recursos naturais. Ele possui função preventiva e esta relacionado à situação de que os potenciais poluidores deverão arcar com as despesas resultantes da precaução e da prevenção e da reparação dos danos ambientais causados pela sua atividade.

A Declaração Rio 92, em seu princípio 16 ressalta que, o Poder Público deverá observar o interesse da coletividade na proteção ambiental, sem deixar que esta aplicação afete o comércio e os investimentos internacionais. Neste sentido destaca-se que uma problemática na aplicação deste princípio pode surgir em sociedade, com a responsabilização do poluidor direto pela atividade degradante, este tende a repassar as despesas a ele atreladas para os seus consumidores ou usuários dos seus serviços.

Apesar dessa internalização dos gastos, o Estado chama diretamente aquele causador da poluição e não aqueles que não estão poluindo ou se beneficiando desta poluição. Tal princípio tem como objetivo a responsabilização privada pela degradação do meio ambiente, no entanto não objetiva que o agente “pague para poluir”.

Fala-se também em usuário pagador, no qual, arcam com os custos apenas aqueles que se beneficiam do recurso ambiental. Ou seja, todos aqueles que estão envolvidos com a prática degradadora do meio ambiente devem ser responsabilizados.

Contudo esta responsabilização deve estar de acordo com a capacidade contributiva de cada agente, de modo que mesmo a atividade exercida sendo danosa ambientalmente à tributação por ela advinda não deve conter uma sanção que cerceie a atividade econômica. Já que os efeitos do impedimento da atividade originadora também podem trazer malefícios à sociedade como desemprego, queda na capacidade de compra e etc.

Destaca-se também princípio da precaução, que busca se antecipar para prevenir a ocorrência de prejuízos e danos ao meio ambiente. Tal princípio relaciona-se com ações antecipatórias à ocorrência do dano ambiental, assim, mesmo que o dano já tenha ocorrido, as ações devem ocorrer no presente, para que possam cessar o dano ou minimizar os efeitos.

Diante da análise do risco, verifica-se que o princípio da precaução deve adotar uma conduta pautada nas medidas para prevenir a ocorrência do dano ambiental, partindo da identificação dos riscos da atividade e mensurando os possíveis danos. A partir da analise do risco envolvido na atividade, serão tomadas as medidas cabíveis para a prevenção dos danos.

A Declaração do Rio de Janeiro de 1992, em seu princípio 15 estabelece uma definição para o princípio da precaução:

> Princípio 15: Com o fim de proteger o meio ambiente, o princípio da precaução deverá ser amplamente observado pelos Estados, de acordo com suas capacidades. Quando houver ameaça de danos graves ou irreversíveis, a ausência de certeza cientifica absoluta não será utilizada como razão para o adiamento de medidas economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental.

A adoção e implementação do princípio da precaução caberá aos Estados, de acordo com suas capacidades, sempre que houver ameaça de danos graves ou irreversíveis, mesmo quando não for possível precisar a extensão dos danos. Neste sentido o princípio da precaução estabelece que condutas de preservação do meio ambiente, devem ser adotadas, mesmo que os riscos não sejam conhecidos.

Outro princípio é o da prevenção que tem o objetivo de prevenir, evitar danos ao meio ambiente e está relacionado com os riscos que não são conhecidos ou previsíveis. Buscando uma preocupação constante do Estado e da sociedade para com o meio ambiente a fim de evitar a degradação do mesmo.

Com normatização no dispositivo 225 da Constituição Federal de 1988, o principio da prevenção tem sua importância no preceito de que uma vez ocorrido o dano, sua reparação é quase impossível e bastante onerosa. Assim a aplicação do princípio da prevenção ocorre através da exigência por parte do Estado, que o responsável pela atividade degradante ao meio ambiente, adote medidas preventivas com a finalidade de diminuir ou eliminar os danos ambientais.

4. Do desenvolvimento sustentável a adoção de tributos ambientais (eco tributos)

Entender o que seria desenvolvimento sustentável e qual seria sua importância, faz-se necessário para que o contexto de busca pela preservação ambiental seja implementado. Tal entendimento deriva do conceito originado no Relatório Brundtland, de 1987, no sentido de que o desenvolvimento sustentável abriga a ideia de que o homem, necessitando dos recursos naturais, deve usufruí-los de acordo com sua capacidade de renovação, evitando-se o seu exaurimento e permitindo a manutenção da espécie humana.

Tal conceito está embasado, conforme ensina Sachs (2009), no princípio do eco desenvolvimento, o qual se propõe a garantir o desenvolvimento material e o bem estar da coletividade, assegurando, às gerações futuras, um melhor aproveitamento dos recursos naturais.

Evidenciada a necessidade de preservação dos recursos naturais, parte-se para uma questão crucial, qual seja, a adoção de medidas estatais que consigam, de maneira efetiva, proteger o meio ambiente, sem, contudo, oferecer riscos ao sistema econômico e ao desenvolvimento nacional.

A adoção da tributação ambiental deve ser pensada como um dos instrumentos que podem ser utilizados para o desenvolvimento sustentável. Para que seja promovida a sustentabilidade é necessário observar a economia, a equidade social e o meio ambiente.

Assim preceitua a Declaração do Rio sobre meio ambiente e desenvolvimento: "Princípio 3: O direito ao desenvolvimento deve ser exercido, de modo a permitir que sejam atendidas equitativamente as necessidades de desenvolvimento e ambientais de gerações presentes e futuras" (BRASIL, 1992).

A tributação ambiental tem como objetivo a proteção ao meio ambiente, por meio das ações e condutas ambientais positivas. A adoção da tributação ambiental no Brasil como uma forma de proteção do meio ambiente, pode ocorrer através da criação dos eco tributos, do uso deste tributo para a preservação do meio ambiente e da concessão de benefícios para as práticas ambientais corretas.

Destacando-se que não deve se confundir a proposta trazida pela cobrança do tributo, como destaca Carralero:

> En sentido general se pudieran considerar algunas interrogantes que salen a la luz en cualquier contexto en el que se realicen debates sobre este tema: entre ellas salta en primer orden: ¿constituye este principio un permiso para contaminar el medio ambiente? Desde esta perspectiva se considera, que El

> hecho de que se pague por el daño causado debe tener un efecto inhibidor de las conductas que pueden afectar al medio y no un estimulador para lãs mismas (2003, p.44).

A cobrança do eco tributo não se refere a uma permissão para poluir. Como destacado, o objetivo do tributo ambiental é inibir condutas poluidoras, promovendo e estimulando atividades de preservação do meio ambiente, e não o contrário. Assim, o objetivo da tributação ambiental, deve ser bem definido, para que não ocorra uma visão errada do instituto.

A adoção da tributação ambiental apresenta vantagens, tais como a internalização das externalidades negativas, a aplicação do princípio do poluidor pagador, que podem promover uma redução da contaminação do meio ambiente por meio da produção e do consumo; a cobrança dos tributos deverá estimular práticas ambientais positivas e mais limpas, permitindo também as inovações tecnológicas e o estabelecimento de evoluções nos processos de preservação ambiental.

Uma desvantagem quando adotada a tributação ambiental, é a ocorrência de algumas falhas de mercado, bem como prejuízos a sociedade de forma geral. São apontadas desvantagens como as cargas fiscais novas que serão geradas paras as empresas, podem abordar apenas um aspecto da problemática ambiental que afeta uma dada sociedade, podendo prejudicar as famílias de baixa renda que poderão ter que arcar com os custos desse processo nos produtos, dentre outros fatores que mostram a fragilidade dos Eco tributos.

A adoção do Eco tributo no Brasil, com o objetivo de promover o desenvolvimento sustentável, deve ser bem estruturada, de forma que fique clara a toda a sociedade os benefícios que esse novo instituto, visa trazer para o País. Abordando em seu fundamento, ações para o desenvolvimento sustentável, na economia, na equidade social e na preservação do meio ambiente.

5. A implementação da Eco tributação no Brasil

Sabe-se que o Estado, para alcançar suas finalidades precípuas e contemplar bens jurídicos mais relevantes, utiliza-se de vários instrumentos estatuídos no ordenamento jurídico. Os tributos são excelentes exemplos de tais instrumentos, tendo em vista que seu recolhimento está voltado ao objetivo de satisfazer as necessidades apresentadas pelo meio social.

Nesse ponto, ensina Minardi (2018, p. 32-33):

> Atualmente, o Estado se vale efetivamente do tributo, não apenas como angariador de receitas para o abastecimento dos cofres públicos, mas para a consecução de objetivos econômicos e sociais. Destarte, pode-se afirmar que o tributo pode apresentar duas funções: a) a função eminentemente **arrecadatória,** que retrata a **fiscalidade** do tributo, cujo único objetivo consiste na arrecadação de receitas para a sustentação das necessidades públicas; e b) a segunda função, que consiste em estimular ou desestimular condutas do particular consoante os objetivos sociais, políticos e econômicos do Estado, exercendo, assim, uma função **extrafiscal do tributo** (grifo da autora).

De maneira bastante oportuna, esclarece a mesma doutrinadora que os tributos comportam, ao mesmo tempo, as duas funções, podendo preponderar uma sobre a outra em decorrência das decisões políticas adotadas pelo Poder Legislativo em consonância com as necessidades apontadas pelo Poder Executivo. O exemplo trazido pela autora é o do tributo ambiental, também denominado de eco tributo, esclarecendo o seguinte:

> Pode-se mencionar como exemplo de tributação fiscal e extrafiscal ao mesmo tempo, o **tributo ambiental**, uma vez que a extrafiscalidade está presente na medida em que o tributo é utilizado de forma diversa e mais onerosa para aquele que age em desconformidade com políticas de proteção ao meio ambiente. E, ao mesmo tempo em que a tributação age como indutora de condutas (característica da extrafiscalidade), estar-se-á transferindo, via arrecadação tributária, recursos monetários do setor privado ao público, cumprindo concomitantemente uma função fiscal (MINARDI, 2018, p. 36) (grifo da autora).

Os tributos ambientais já vêm sendo utilizados pelo Estado como uma forma de contenção da crise ambiental. Um exemplo bastante explícito dessa utilização é o denominado IPTU Ecológico, o qual, através da exploração de sua extra fiscalidade, proporciona ao Poder Público Municipal a possibilidade de estimular comportamentos, por parte dos seus contribuintes, compatíveis com a preservação dos recursos naturais, contribuindo para o alcance da efetividade do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, através de medidas relacionadas ao uso ecologicamente apropriado do imóvel, à preservação de áreas ambientais, plantio de árvores etc.

Pode-se verificar, por meio de exemplos concretos do IPTU Ecológico, destaca Amaral (2013, p. 430):

> Em Porto Alegre, RS, encontramos o IPTU Ecológico que concede incentivos fiscais como a isenção do imposto sobre a área de interesse ambiental. Já o Município do Rio de Janeiro, RJ, a Lei 691/94 concede isenção de IPTU aos sujeitos passivos que possuam terreno e prédios de interesse ecológico, paisagístico ou ambiental, reservas florestais e terrenos com florestas de área superior a 10.000m²

Surge, então, uma discussão bastante pertinente, que diz respeito ao embate entre a medida eco tributária mais eficaz à contenção da crise ambiental e ao consequente desenvolvimento sustentável: a instituição de tributos ambientais ou a utilização de tributos já instituídos, explorando suas feições fiscais e extrafiscais?

Quanto a primeira medida, deve-se ressaltar que existem algumas questões de observância obrigatória que diminuem consideravelmente a sua eficácia, pelo fato de tornarem mais dificultoso o processo de instituição, a exemplo da necessidade de respeito a princípios tributários constitucionalmente exigidos para a criação de novos tributos, como o da Legalidade, estatuído no artigo 150, I, da Constituição Federal, que impõe a edição de lei instituidora.

Ademais, pela própria natureza de algumas espécies tributárias, há uma grande restrição quanto aos possíveis tributos que poderiam ser instituídos para atender essa demanda ecológica. Haveria a possibilidade, por exemplo, de instituição de Impostos Residuais, tendo em vista que o imposto não possui natureza vinculada à atividade administrativa.

No entanto, para a instituição desses tributos, a Constituição faz a exigência, no artigo 154, I, da edição de lei complementar, que requer um procedimento formal bem mais complexo, demasiadamente burocrático, havendo a possibilidade de não ser compensada a dificultosa atividade legislativa. Além disso, o mesmo dispositivo exige que os Impostos Residuais tenham fato gerador e base de cálculo distintos de outros tributos, restringindo consideravelmente as hipóteses de incidência dos eventuais impostos criados.

Já a segunda medida, conforme já observado pelo exemplo citado acima, apresenta circunstâncias mais favoráveis ao alcance de resultados concretos. Aponta Amaral (2013, p. 431) que, a utilização do IPTU, especialmente no que diz respeito à sua feição extrafiscal, demonstra-se "uma eficaz forma de intervenção na sociedade capaz de desestimular certas condutas, a ponto de ser economicamente mais vantajoso encontrar formas ambientalmente mais adequadas de usar e manter as propriedades urbanas".

Observa-se que a criação de um novo tributo com finalidade ambiental, possui vantagens e desvantagens. Dessa forma, pode-se perceber que a utilização de tributos já instituídos, além de efetivamente demonstrar um menor dispêndio para o Estado, não gerar uma maior oneração e um consequente aumento na já elevada carga tributária nacional, ainda se apresenta como uma medida de cunho educativo, despertando o ser humano para a utilização consciente dos recursos naturais, contribuindo para o alcance do desenvolvimento sustentável no Brasil.

6. Considerações finais

A degradação ambiental é tema de discussões em todo mundo e atualmente vem ganhando cada vez mais destaque a fim de encontrar soluções para os problemas de exploração de recursos naturais, conservação do meio ambiente e reparação dos danos já causados pelas atividades de crescimento da humanidade.

Uma das soluções atuais encontradas pelos Estados para a compatibilização entre crescimento econômico e preservação do meio ambiente é a implementação de tributos ambientais, que tem por base princípios estabelecidos no Direito Ambiental, Constitucional e Econômico, que buscam a proteção, prevenção e reparação dos danos ambientais. Através da utilização de tributos ambientais ocorre a responsabilização do agente poluidor e internaliza-se para estes dos custos da atividade poluidora.

O grande desafio agora é a adoção de eco tributos, que estes não devem representar um direito de poluir, mas sim uma forma de fazer com que o agente poluidor direto seja responsabilizado pela atividade poluidora e pagando pelo dano causado, não sendo incentivando a produção de novo dano e ainda encontrando meios para reparar a degradação. A finalidade da tributação ambiental deve servir também como incentivo para que sejam desenvolvidas tecnologias limpas na fabricação de produtos e serviços, gerando assim uma melhor qualidade de vida para a sociedade.

No Brasil, a adoção deste tipo de tributação como forma de contribuir para o desenvolvimento sustentável e a preservação do meio ambiente deve encontrar uma estrutura clara, para que não represente apenas o aumento da carga tributária, mas sim um efetivo cuidado com a prevenção, preservação e reparação do meio ambiente. E para que o novo tributo criado não perca sua finalidade.

Neste sentido percebe-se que criação de um novo tributo com finalidade ambiental, possui vantagens e desvantagens. Surgi dentro do Ordenamento Jurídico brasileiro a possibilidade da utilização de tributos já instituídos, que além de efetivamente demonstrar um menor dispêndio para o Estado, não irão gerar uma maior oneração e um consequente aumento na já elevada carga tributária nacional. Enfatizando ainda, que esta medida possui cunho educativo, despertando a sociedade para a utilização consciente dos recursos naturais, contribuindo para o alcance do desenvolvimento sustentável no Brasil.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Márcia do. A tributação como mecanismo de estímulo à proteção e à preservação do meio ambiente. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais**, Belo Horizonte, n. 62, p. 405-437, jan./jun. 2013.

BARICHELLO, Stefania Eugenia e ARAÚJO, Luiz Ernani Bonesso de. **Tributação ambiental: o tributo extrafiscal como forma de proteção do meio ambiente.** Scientia Iuris, Londrina, v.11, p.113-131, 2007. Disponível em: < http://app.vlex.com/#WW/search/*/Tributa%C3%A7%C3%A3o+ambiental%3A+o+tributo+extrafiscal+como+forma+de+prote%C3%A7%C3%A3o+do+meio+ambiente./WW/vid/213030825 >. Acesso em: 02 de julho de 2018.

BRASIL. **Declaração do Rio sobre meio ambiente e desenvolvimento**. 1992. Disponível em: http://www.onu.org.br/rio20/img/2012/01/rio92.pdf Acesso em: 03 de julho de 2018.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 out. 1988. **Diário Oficial da União**, Brasília, 05 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 20 de setembro de 2018.

BRASIL, Deilton Ribeiro; CASTRO, Maria Teresinha de. Proteção do meio ambiente e sustentabilidade como caminhos para a efetivação do direito fundamental à qualidade de vida. **Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-graduação em Direito,** Direito e sustentabilidade I, Florianópolis, nov. 2017. Disponível em: <https://www.conpedi.org.br/publicacoes/27ixgmd9/q0t86psl/QMSj5pSJkLy8TWP5.pdf> Acesso em: 28 de setembro de 2018.

CARRALERO, Alisvech Aguila. **Fiscalidad ambiental: alternativa para la protección del ambiente**. Editorial Académica Española, 2003. Disponível em: < http://app.vlex.com/#WW/search/*/Fiscalidad+ambiental%3A+alternativa+para+la+protecci%C3%B3n+del+ambiente/WW/sources/7399 > Acesso em: 03 de Julho de 2015.

DANTAS, Paulo Roberto de Figueiredo. **Curso de Direito Constitucional.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MIRRA, Álvaro Luiz Valery. Fundamentos do direito ambiental no Brasil. **Revista Trimestral de Direito Público**, São Paulo, vol. 7, p. 186, 1994.

MINARDI, Josiane. **Manual de Direito Tributário.** 5. ed. Salvador: Juspodivm, 2018.

MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental**. Curitiba: Juruá, 2003.

MONTEIRO, Thiago Loures Machado Moura Monteiro; CARVALHO, Vânia Ágda de Oliveira. A viabilidade econômica da sustentabilidade. **Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-graduação em Direito,** Constitucionalismo, economia e desenvolvimento sustentável, Belo Horizonte, set. 2017. Disponível em: <https://www.conpedi.org.br/publicacoes/t5ssa9m9/1r807z77/5wpGE4jE2wI1n3rA.pdf> Acesso em: 02 de outubro de 2018.

SACHS, Ignacy. **Caminhos para o desenvolvimento sustentável.** Rio de Janeiro: Garamond, 2009.