
EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO AMBIENTAL NO BRASIL

Rafael Antonietti Matthes

Mestrando bolsista CAPES em Direito Ambiental na Universidade Católica de Santos.
Pós-graduado em Direito Tributário pela Rede de Ensino LFG e em Direito
Internacional pela PUC/SP.
Professor-assistente em Direito Tributário e em Direito Administrativo – LFG – SP.
End. Eletrônico: rafael.matthes@hotmail.com

RESUMO

O presente artigo científico trata do Direito Tributário e do Meio Ambiente, abordados com base em seus conceitos interdisciplinares, com enfoque na aplicação da regra da extrafiscalidade para a proteção do meio ambiente. Por meio da pesquisa bibliográfica realizada, buscou-se analisar, além de algumas definições, os aspectos históricos relacionados à origem e evolução legislativa da proteção do direito ambiental. Além disso, foi estudado um incipiente ramo do direito, criado a partir da junção dos temas meio ambiente e direito tributário, o chamado Direito Ambiental Tributário. Como fechamento do trabalho, pôde-se entender que a extrafiscalidade é uma regra essencial para a busca da chamada justiça social.

Palavras-chave: Proteção. Meio ambiente. Direito Tributário. Direito Ambiental Tributário. Instrumentos econômicos. Desenvolvimento sustentável. Extrafiscalidade.

EXTRA SUPERVISION AS A TOOL FOR ENVIRONMENTAL PROTECTION IN BRAZIL

ABSTRACT

The current scientific article deals with Taxation and Environmental Law, approaching them according to their interdisciplinary concepts as well as focusing them on the application of the rule of extra supervision for environmental protection. Through bibliographical research, some other defini-

tions were analyzed as well as some historical aspects related to the origins and the legal evolution of environmental law protection. Besides that, a yet very simple branch of Law, named Environmental Law Taxation, was studied. It was created based on environmental and Law taxation aspects. As a summary of this work, we understand Extra supervision as an essential tool for the search of social justice.

Key words: *Protection. Environment. Taxation Law. Environmental Taxation Law. Economical Instruments. Sustainable development. Extra Supervision.*

1 INTRODUÇÃO

Seguindo uma tendência mundial decorrente das Conferências Internacionais sobre Meio Ambiente, a Constituição Federal de 1988 prescreveu, pioneiramente, em seu artigo 225, um capítulo inteiro destinado à proteção do meio ambiente.

No que tange às normas infraconstitucionais, a Política Nacional do Meio Ambiente foi recepcionada pela Carta Magna e, juntamente com outras regras esparsas, constituem o chamado ordenamento jurídico brasileiro de proteção ao meio ambiente.

No decorrer do primeiro capítulo, será estudado esse conjunto de regras. Restará evidente, por fim, que, ao confrontá-las, dois objetivos comuns se destacam, quais sejam: ambas dão primazia às medidas que visem a preservar o meio ambiente, em comparação às medidas repreensivas e ambas verificam a necessidade de relacionar o meio ambiente com o desenvolvimento econômico.

A partir dessa premissa, no segundo capítulo será feita uma análise da inter-relação do meio ambiente com a economia, partindo do ponto de conexão entre eles, o chamado princípio do desenvolvimento sustentável. Após uma rápida análise da teoria da população, de Thomas Malthus, o foco da discussão entrará na teoria do economista inglês Arthur C. Pigou. Ao final do segundo capítulo, restará claro que, apesar dos ensinamentos de Pigou sobre as externalidades, no Brasil, suas regras somente devem ser aplicadas no que tange às externalidades positivas.

Partindo desta outra premissa, chegar-se-á ao conceito de extrafiscalidade, em que o Estado, no uso de suas atribuições tributárias, aplica um sistema de incentivo às atividades que possam reduzir a degradação ambiental.

2 Proteção ambiental no ordenamento jurídico brasileiro

A Constituição Brasileira de 1988, ao prescrever em seu artigo 225 um capítulo inteiro destinado à proteção do meio ambiente, acabou por inserir no ordenamento jurídico pátrio uma tendência internacional de garantir a todos um direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Pode-se dizer que esta relação com os direitos fundamentais passou a ganhar importância e relevo jurídico na sociedade internacional após as discussões levadas a cabo na primeira Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente, também chamada de Conferência de Estocolmo.

Neste fórum internacional de discussão ambiental, realizado entre os dias 5 e 16 de junho de 1972, reuniram-se 113 Estados, contando ainda com a participação de organizações internacionais, além de mais de 400 organizações não-governamentais.

Após muito debate entre quais os papéis que os países desenvolvidos teriam em uma futura política ambiental e de que forma eles auxiliariam os países em desenvolvimento a atingirem patamares econômicos consideráveis, sem impacto ao meio ambiente, restaram confeccionados dois importantes documentos, que iriam servir de base para que todos os países ingressassem na agenda ambiental, são eles: a Declaração das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano e o Plano de Ação para o Meio Ambiente.

No preâmbulo e nos princípios descritos na Declaração, restou consignada a problemática ambiental e as necessárias medidas na esfera nacional e internacional para o enfrentamento das questões ambientais. Já o Plano de Ação foi composto de 109 recomendações para que os países signatários atingissem as metas e os princípios descritos na Declaração.

Além disso, os participantes da Conferência entenderam pela necessidade de, “criar dispositivos institucionais e financeiros permanentes para coordenar, catalisar e estimular ações para a proteção e melhoria do meio ambiente humano. Assim surgiu a ideia de criação do Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente (PNUMA)”¹.

Em 1992, após grande avanço da agenda ambiental nos fóruns de discussão internacional e nacional, as ideias e princípios estipulados na Conferência de Estocolmo foram levados a debate na cidade do Rio de Janeiro.

¹ SILVA, 2009, p. 30.

A Conferência do Rio de Janeiro sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, também chamada de Cúpula da Terra ou ECO/92, reuniu então 178 países, além de oito mil delegados, organizações intergovernamentais e representantes de organizações não-governamentais. Tais números demonstram a importância que a temática ganhou nos 20 anos que separaram as duas Conferências.

Como resultado dessa reunião, restaram aprovados três documentos jurídicos, são eles: a Declaração do Rio, a Agenda 21 e a Declaração sobre Florestas, além de duas outras convenções que foram abertas à assinatura: a Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima e a Convenção das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento.

Dispõe o preâmbulo da Declaração das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento de 1992, também chamada de Declaração do Rio, que o objetivo de seu texto é reafirmar os princípios estabelecidos na Conferência de Estocolmo e, a partir daí, *in verbis*,

Estabelecer uma parceria global mediante a criação de novos níveis de cooperação entre os Estados, os setores-chaves da sociedade e os indivíduos, trabalhando com vistas à conclusão de acordos internacionais que respeitem os interesses de todos e protejam a integridade do sistema global de meio ambiente e desenvolvimento.

Já a chamada Agenda 21 é um plano de ação para a implementação prática dos princípios consagrados na Declaração do Rio e na Declaração sobre Florestas. É um guia para a tomada de decisões, pois identifica os problemas prioritários e os recursos e meios para enfrentá-los, tanto na atualidade quanto em todo o século XXI.

Após a Conferência do Rio de 1992, outros encontros foram realizados na órbita internacional, como as chamadas Conferências das Partes (COPs)² e a Conferência de Johannesburgo de 2002, também chamada de Rio+20.

² De acordo com o artigo 6º, da Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima, é o órgão supremo dessa Convenção, sendo responsável pela sua implementação. Inclui, em sua composição, os países que ratificaram ou aderiram a esta Convenção. A COP reúne-se anualmente e o primeiro período de sessões da Conferência das Partes (COP-1) ocorreu em Berlim em 1995. Já a COP-2 realizou-se em Genebra (1996), a COP-3 em Quioto (1997) – quando foi criado o *Protocolo de Quioto* (ou *Kyoto*) –, a COP-4 em Buenos Aires (1998) e a COP-5 em Bonn (1999). A primeira parte da COP-6 foi celebrada em Havaí (2000), e a parte 2 em Bonn (2001). A COP-7, ocorrida em 2001, foi realizada em Marrakech, a COP-8 em Nova Delhi (2002), a COP-9 em Milão (2003), a COP-10 em Buenos Aires (2004), a COP-11 em Montreal (2005), a COP-12 em Nairóbi (2006), a COP-13 em Bali (2007), a COP-14 em Poznań (2008), a COP-15 em Copenhague (2009) e a COP-16 em Cancun (2010).

Todos esses documentos e compromissos celebrados internacionalmente, assim como todos os estudos realizados nesse período, vieram a comprovar antigas preocupações e mitos sobre a escassez dos recursos ecológicos, em comparação ao crescente poder econômico e de consumo.

Em vista desses dados e preocupações, pode-se afirmar que a Constituição Brasileira de 1988 veio ao encontro da crescente tendência internacional à proteção do meio ambiente.

Países como Portugal, Grécia e Espanha já haviam incluído em seus textos a preocupação com a proteção do meio ambiente. Refletem, com isso, um nítido caráter pós-industrial e pós-moderno, pois traduz uma resposta ao binômio crescimento econômico e degradação ambiental.

Analisando o direito comparado, o Ministro Antônio Herman Benjamin explica que “embora não necessariamente imprescindível, o reconhecimento constitucional expresso de direitos e deveres ambientais é, jurídica e praticamente, benéfico, devendo, portanto ser estimulado e festejado”³.

Percebe-se que o eminente jurista entende não ser necessária a menção expressa ao meio ambiente nas Cartas Magnas dos Estados, já que essa proteção pode decorrer de tratados internacionais ou mesmo de leis internas, como é o caso dos Estados Unidos. Todavia, tal menção, quando cuidadosamente redigida, pode servir de base e de diretriz para a implementação de uma política nacional do meio ambiente.

Em seu texto ainda, o Ministro Benjamin enumera os benefícios de caráter substantivo, também chamados de materiais ou internos (ou seja, visam à organização e ao direcionamento dos direitos e deveres do ordenamento jurídico), e os benefícios formais ou externos (ou seja, aqueles que se relacionam com a implementação de normas de tutela ambiental)⁴.

Para o jurista, quanto aos benefícios de caráter interno, pode-se argumentar, a favor da constitucionalização do meio ambiente, que: 1) o estabelecimento de um dever constitucional genérico de não degradar serve como base do regime de exploração limitada e condicionada; 2) acaba por trazer requisitos ecológicos à função social da propriedade; 3) torna a proteção ambiental um direito fundamental da pessoa; 4) legitima a função estatal reguladora; 5) reduz a discricionariedade administrativa e, por fim, 6) amplia a participação pública.

Quanto aos benefícios denominados externos, argumenta o pro-

³ BENJAMIN, 2008, p. 88.

⁴ *Op. cit.* 89-101.

fessor que: 1) ocasiona máxima preeminência e proeminência dos direitos, deveres e princípios ambientais; 2) resulta em maior segurança jurídica; 3) substitui o paradigma da legalidade ambiental; 4) possibilita um controle da constitucionalidade de atos normativos hierarquicamente inferiores e, por fim, 5) traduz um reforço exegético pró-ambiente das normas infraconstitucionais.

Verificando-se todos esses argumentos favoráveis à constitucionalização, pode-se dizer que o texto da Carta Magna brasileira é bem contemporâneo e possibilita ao cidadão não só um direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, como também, conseqüentemente, celebrar o próprio direito humano à vida digna.

O artigo 225 prescreve que, *in verbis*: “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”.

Desse texto e dos seus seis parágrafos emanam diversas normas e regras, como a solidariedade na proteção do meio ambiente, o desenvolvimento sustentável, a precaução e a preservação em matéria ambiental, a necessidade de realização de estudos prévios de impacto ambiental, a não ocorrência de *bis-in-idem* entre as sanções penais, administrativas e civis aos infratores das regras ambientais, além da celebração dos princípios da educação e da informação.

Um enfoque trazido pelo texto constitucional deve ser ressaltado nesse primeiro capítulo, qual seja, a primazia da preservação do meio ambiente em face da repressão. Apesar da previsão de cominação de penas administrativas, civis e penais aos infratores, o objetivo primordial desse texto, destinado ao meio ambiente, é a preservação.

Como é sabido, os recursos naturais, ao serem destruídos, dificilmente poderão retornar ao *status quo* anterior. As medidas repreensivas, como o manejo florestal e as penas pecuniárias, são formas de diminuir o impacto da degradação.

Percebe-se que a proteção ambiental no ordenamento jurídico brasileiro decorre, em primeira instância, das regras previstas na Constituição Federal. Quanto às normas infraconstitucionais, vale citar a Lei 6.938 de 31 de agosto e 1981, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências.

Já em seu artigo 3º, inciso I, fica disciplinado o conceito jurídico de meio ambiente, qual seja: “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”.

Estipulado o conceito do bem a ser tutelado nessa política, são descritos, então, no artigo 4º, quais são os seus objetivos. Vale citar, dentre outros, a compatibilização do desenvolvimento econômico-social com a preservação da qualidade do meio ambiente e do equilíbrio ecológico; o desenvolvimento de pesquisas e de tecnologias nacionais orientadas para o uso racional de recursos ambientais; e a imposição, ao poluidor e ao predador, da obrigação de recuperar e/ou indenizar os danos causados e, ao usuário, da contribuição pela utilização de recursos ambientais com fins econômicos.

Essa lei institui ainda o chamado Sistema Nacional do Meio Ambiente, que é composto de diversos órgãos, cuja finalidade é implementar e fiscalizar a aplicação da Política Nacional.

Por fim, vale lembrar que a referida lei estipula, em seu artigo 9º, quais são os instrumentos dessa Política. Vale citar, dentre outros, o zoneamento ambiental; a avaliação de impactos ambientais; o licenciamento e a revisão de atividades efetiva ou potencialmente poluidoras; os incentivos à produção e instalação de equipamentos e a criação ou absorção de tecnologia, voltados para a melhoria da qualidade ambiental; o sistema nacional de informações sobre o meio ambiente; as penalidades disciplinares ou compensatórias ao não cumprimento das medidas necessárias à preservação ou correção da degradação ambiental e os instrumentos econômicos, como concessão florestal, servidão ambiental, seguro ambiental e outros.

A Constituição Federal de 1988, ao ser promulgada, recepcionou o texto, que lhe era anterior, da Lei 6.938/81. Dentre outros aspectos, podem-se constatar duas informações importantes que relacionam esses textos e que serão basilares para o decorrer do presente trabalho: ambos dão primazia às medidas que visem a preservar o meio ambiente, em comparação às medidas repressivas, e ambos verificam a necessidade de relacionar o meio ambiente com o desenvolvimento econômico.

Assim, apesar da disseminação de diversos outros atos normativos em matéria ambiental, com a promulgação da Carta Magna, a proteção do meio ambiente no ordenamento jurídico brasileiro resta caracterizada após análise das normas constitucionais e das regras da Política Nacional do Meio Ambiente.

3 O desenvolvimento sustentável e a inter-relação do meio ambiente com a economia

Princípio consagrado no texto constitucional de 1988, o desenvolvimento sustentável é uma ideia proveniente dos estudos realizados pelos cientistas do Instituto de Tecnologia de Massachusett (MIT)⁵, que em 1974 encaminharam ao Clube de Roma o famoso relatório *The limits to growth*, também conhecido por Relatório Meadows⁶.

Sob influência desse Relatório, a Declaração de Estocolmo prescreveu, em seu Princípio 13, a necessidade de se estabelecer um planejamento racional e a adoção, pelos Estados, de uma “concepção integrada e coordenada de planejamento de seu desenvolvimento, para compatibilizar a necessidade de proteger e de melhorar o ambiente, no interesse da sua população”⁷.

Em 1987, foi publicado o denominado Relatório Brundtland, ou também chamado de Nosso Futuro Comum. Ele é resultado de um estudo elaborado pela Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento e fez parte de uma série de iniciativas, anteriores à Agenda 21, que reafirmavam uma visão crítica do modelo de desenvolvimento adotado pelos países industrializados, que culminava em um uso excessivo dos recursos naturais, sem levar em consideração a capacidade dos mesmos.

De acordo com esse relatório, o desenvolvimento sustentável é “aquele que atende às necessidades do presente sem comprometer a possibilidade de as gerações futuras atenderem às suas necessidades”. Fica muito claro, nessa nova visão das relações homem-meio ambiente, que não existe apenas um limite mínimo para o bem-estar da sociedade; há também um limite máximo para a utilização dos recursos naturais, de modo que sejam preservados.

A ideia do desenvolvimento sustentável norteou todos os debates na ECO/92 e permeou todos os documentos provenientes dessa Conferência. Na Declaração do Rio, por exemplo, a expressão é repetida várias vezes, refletindo a necessidade de se compatibilizar o desenvolvimento econômico e social com a proteção ambiental.

⁵ GRANZIERA, 2009, p. 53.

⁶ Relatório Meadows é um nome utilizado para homenagear a chefe da comissão que elaborou esse relatório, a cientista Donella Meadows.

⁷ GRANZIERA, 2009, p. 53.

Percebe-se que desenvolvimento sustentável é a regra que inter-relaciona a proteção do meio ambiente com os ditames econômicos, ou, como ensinam os professores Aurélio Rios e Cristiane Derani⁸, “o desenvolvimento sustentável traduz um conjunto de valores ancorados em condutas relacionadas à produção, para que o resultado seja a compatibilização da apropriação dos recursos naturais com sua manutenção e construção de um bem-estar”.

Em outras palavras, desenvolvimento sustentável não é apenas uma regra de direito ambiental, é sim um conjunto de ideias destinadas à compatibilização da produção econômica com a apropriação dos recursos naturais, visando a um bem-estar social. Deve-se ter em mente que o meio ambiente está inserido no conceito de desenvolvimento econômico e social. Não há oposição entre os conceitos.

A necessidade de criação de um ponto de conexão entre meio ambiente e economia está muito bem explicada pela professora Cristiane Derani⁹:

Ecologia está assentada numa descrição de tempo e espaço, e os processos de transformação de matéria-prima são exercidos sobre um conjunto finito. A economia, ou melhor, o modo de produção moderno, não leva em consideração tempo e espaço, tomando os recursos naturais como infinitos e inesgotáveis, justificando a necessidade de um contínuo crescimento, que se revela por uma geração constante de valor – início e finalidade de toda a produção.

Contextualizando, historicamente, os argumentos trazidos pela professora sobre a relação econômica com o meio ambiente, chega-se ao princípio da população formulado pelo economista inglês Thomas Malthus no ano de 1798. Esse princípio concluía que a produção de alimentos cresce em progressão aritmética, enquanto a população tenderia a aumentar em progressão geométrica, acarretando fome e pobreza generalizadas.

O Dicionário de Economia explica a teoria de Malthus da seguinte forma:

Quando a desproporção chegar a extremos, as pestes, epidemias e mesmo as guerras encarregam-se de reequilibrar (temporariamente) a situação. A única forma de evitar essas catástrofes seria negar toda e qualquer assistência às populações pobres e acon-

⁸ DERANI; RIOS, 2005, p. 89.

⁹ DERANI, 2009, p. 101.

selhar-lhes a abstinência sexual, com o fim de diminuir a natalidade. Os assalariados deveriam ter consciência de que, com o número de trabalhadores crescendo acima da proporção do aumento da oferta de trabalho no mercado, o preço do trabalho tende a cair, ao mesmo tempo em que o preço dos alimentos tenderá a elevar-se¹⁰.

Esse princípio foi incorporado por David Ricardo, dentre outros economistas clássicos às suas teorias, supondo que a oferta de trabalho era inexaurível, sendo limitada apenas pelo fundo de salários. A grande falha constatada nas teorias dos economistas Thomas Malthus e David Ricardo refere-se a não levar em conta os ganhos obtidos com os avanços tecnológicos propiciados com o passar dos anos.

Deve-se ter em mente ainda que a atividade econômica relaciona-se com o meio ambiente em todas as suas etapas, desde a produção, distribuição e acumulação até o consumo dos bens materiais. Essa interação resulta em grandes e contínuas modificações ambientais.

Conforme Ignacy Sanchs, citado no artigo científico de Nunes, “o homem possui uma forte capacidade de alterar a natureza, precisando ser reeducado ambientalmente, ou seja, retornar aos ciclos da natureza, não de forma arcaica, mas utilizando sua capacidade de transformação”¹¹.

Conforme restará demonstrado abaixo, o custo não calculado ao meio ambiente, que uma atividade econômica pode gerar se não se levar em consideração a ponderação do desenvolvimento sustentável, é denominado como uma falha de mercado, ou tecnicamente, de externalidade negativa.

Para entender melhor, vale fazer uma análise econômica da externalidade¹², desvinculada das questões ambientais. Conforme explica a professora Ana Maria Nusdeo¹³, “externalidades podem ser definidas como custos ou benefícios que se transferem de determinadas unidades do sistema econômico para outras, ou para a comunidade como um todo, fora do mercado”.

Em outras palavras, a externalidade pode ser positiva ou negati-

¹⁰ SANDRONI, 1985, p. 253.

¹¹ SANCHS *apud* NUNES, 1998, p. 159.

¹² Sobre externalidades, tradicionalmente, a literatura destaca as concepções de Pigou (1932) e de Coase (1960). O primeiro autor destaca a ineficiência do mercado em assegurar o equilíbrio econômico e o bem-estar social devido aos custos de internalização das externalidades, o que justificaria a intervenção do Estado no mercado. Para o segundo, o Estado não deve intervir. As externalidades devem ser resolvidas dentro de um sistema global de propriedade dos sujeitos privados, que negociam seus interesses.

¹³ NUSDEO, 2006, p. 4.

va. Será positiva quando a falha de mercado gerar benefícios aos sujeitos da relação e aos terceiros envolvidos. Por outro lado, será negativa, quando ocasionar um custo.

Assim, havendo uma externalidade, o preço final do produto não refletirá o real custo de sua produção para a sociedade, como, por exemplo, no caso da poluição levada a cabo durante a produção daquele determinado bem.

Para corrigir essas imperfeições de mercado, vale citar a teoria da correção de mercado, do economista inglês Arthur Cecil Pigou, por meio da qual, frente à existência de uma externalidade positiva, o Estado deverá intervir na economia, por meio de incentivos fiscais. Por outro lado, frente à ocorrência de uma externalidade negativa, o Estado deverá introduzir um sistema de impostos.

Trazendo essa teoria para o presente ordenamento jurídico brasileiro, a possibilidade de concessão de incentivos fiscais àquelas atividades que resultem em externalidades positivas se mostra totalmente compatível com as finalidades da Política Nacional do Meio Ambiente e também com a finalidade das disposições constitucionais do artigo 225.

Isso porque conceder benefício àqueles que ajudem a preservar o meio ambiente, além de ser uma forma de cumprimento do dever da responsabilidade solidária na preservação do meio ambiente, é mais do que isso, é atuar preventivamente à ocorrência do dano ao meio ambiente.

Por outro lado, a aplicação de impostos, quando houver a ocorrência de uma externalidade negativa, se mostra uma medida totalmente descabida, já que todo tributo, nos termos do artigo 3, do Código Tributário Nacional, é prestação pecuniária que não constitua sanção. Além disso, é uma medida que se mostra confiscatória e diversa de todas aquelas finalidades buscadas pelo direito ambiental.

Vale ressaltar que as normas fiscais que visem incentivar comportamentos, como nos casos das externalidades positivas, são normas que escapam do rígido controle do sistema tributário, podendo-se encaixar em outros ordenamentos constitucionais, como no caso das regras de Direito Ambiental.

Isso porque, nas palavras do professor Celso Antônio Pacheco Fiorillo¹⁴, nos casos de utilização de normas tributárias com a finalidade de incentivar determinadas condutas, “o que se busca atingir com este com-

¹⁴ FIORILLO, 2010, p. 57.

portamento é a chamada justiça social controlada/auferida pelo princípio da proporcionalidade que para o direito ambiental se traduz na aplicação do princípio do desenvolvimento sustentável”.

Ou seja, as normas tributárias, em regra, quando atuam em seu caráter fiscal, buscam apenas a distribuição justa e equitativa dos recursos provenientes da carga tributária, entre todos os contribuintes. Já as normas com finalidade social visam a comportamentos outros, que na esfera ambiental se relacionam com a regra do desenvolvimento sustentável e, conseqüentemente, com a proteção às normas ambientais

4 Extrafiscalidade como escopo da preservação ambiental

O Direito Tributário tem como função principal a chamada fiscalidade, ou seja, a competência de arrecadação de aportes financeiros para que o Estado possa atuar nas áreas da saúde, da educação, da assistência social etc. Ocorre que, muitas vezes, o Estado atua com vistas a regular o mercado ou a economia de um país, por meio de incentivos ou desestímulos, é a chamada função extrafiscal.

Para o jurista José Eduardo Soares de Melo, a extrafiscalidade restará demonstrada quando “o Poder Público estabelece situações desonerativas de gravames tributários, mediante a concessão de incentivos e benefícios fiscais, com o natural objeto de estimular o contribuinte à adoção de determinados comportamentos”¹⁵.

Relacionando o conceito de extrafiscalidade com a teoria de Pigou, percebe-se que aquela restará demonstrada, quando o Estado intervir na economia, para incentivar as externalidades positivas.

Como visto no capítulo anterior, no entanto, esta teoria merece crítica, quando estabelece a possibilidade de o Estado atuar em sua função fiscal, ou seja, instituir um sistema de impostos, para desestimular as externalidades negativas, mesmo em matéria ambiental. Isso porque, como o fim maior do direito ambiental é a justiça social e a preservação do meio ambiente, já está claro que a inter-relação entre a economia e o direito ambiental só pode ser feita nos ditames da extrafiscalidade.

Exatamente por isso, o professor Fiorillo chega à conclusão de que a nomenclatura correta para o encontro do Direito Tributário com o Direito Ambiental deve ser Direito Ambiental Tributário, e não Direito Tri-

¹⁵ SOARES DE MELO, 2008, p. 404.

butário Ambiental. As normas fiscais devem ser interpretadas e conformadas a partir dos critérios e princípios que estruturam o Direito Ambiental brasileiro¹⁶.

Por fim, para fundamentar ainda mais a impossibilidade de aplicação do caráter fiscal na busca pela preservação ambiental, vale trazer à baía da discussão os ensinamentos do professor José Marcos Domingues: “a tributação extrafiscal (e a tributação ambiental em particular) não se destina a punir ilicitudes. Busca-se com ela orientar o agente econômico a planejar o seu negócio lícito de acordo com uma política pública legitimada pela Constituição”¹⁷.

Diversos exemplos praticados no ordenamento jurídico brasileiro podem ser citados, como forma de demonstração da possibilidade de aplicação da regra da extrafiscalidade na preservação ambiental.

Na esfera de competência da União, vale lembrar que de acordo com a Lei 9.393/96, serão excluídas da base de cálculo do Imposto Territorial Rural – ITR as áreas de floresta nativa e outras consideradas pela legislação como de preservação permanente, configurando-se, então, uma verdadeira hipótese de isenção do referido tributo.

No âmbito dos Estados, vale citar a experiência do chamado Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - Ecológico – ICMS Ecológico. Não se trata de uma nova modalidade de tributação. Foi idealizado de forma a conferir certo repasse dos valores arrecadados pelos Estados aos Municípios que tenham em seus territórios áreas verdes preservadas.

Conforme salientado pelo professor Fiorillo, “o interesse central na implementação do ICMS ecológico não é outro senão incentivar o gradativo aumento de zonas ou áreas de conservação ambiental, compensando-se ainda os Municípios pela restrição no uso dessas áreas constitucional e legalmente protegidas”¹⁸.

Por fim, no âmbito dos Municípios, vale citar a experiência da Lei Municipal n. 14.910/2009, regulamentada pelo Decreto n. 50.522/2009, em que o Município de São Paulo prescreveu a possibilidade de isenção do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, os serviços de diversão, lazer e entretenimento que se relacionem a desfiles de escolas de samba, blocos carnavalescos ou folclóricos, trios elétricos e congêneres,

¹⁶ FIORILLO, 2010, p. 59.

¹⁷ DOMINGUES, 2007, p. 50.

¹⁸ FIORILLO, 2010, p. 155.

realizados durante carnaval no Sambódromo de São Paulo, bem como a produção artística dos desfiles das atividades descritas acima.

Percebe-se que a isenção de ISS, neste caso, é um verdadeiro incentivo ao meio ambiente cultural, já que a proteção ambiental não se restringe ao caráter natural do meio ambiente.

O ordenamento jurídico brasileiro, em seu aspecto da proteção do meio ambiente, se mostra, como indicado acima, em consonância com a tendência mundial.

Não se pode perder de vista, no entanto, que a principal finalidade do Direito Ambiental, tanto em seu aspecto constitucional quanto em seu aspecto legal, é a preservação do meio ambiente, ou seja, agir anteriormente à ocorrência de um dano. Uma das formas prescritas no ordenamento é exatamente possibilidade de adoção de mecanismos econômicos para auxiliar nessa proteção.

Assim, em clara aplicação da teoria do economista inglês Arthur C. Pigou, no que tange aos incentivos às chamadas externalidades positivas, o Brasil vem aplicando e desenvolvendo o chamado Direito Ambiental Tributário, em que as regras da extrafiscalidade tributária são aplicadas em consonância com os princípios ambientais, em especial, o do desenvolvimento sustentável.

Por sua vez, a inter-relação da extrafiscalidade com os princípios ambientais, resulta, em última instância, em um dos primordiais objetivos da Carta Magna brasileira, qual seja a construção de “uma sociedade livre, justa e solidária” (art. 3º, I, da Constituição Federal).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A preservação ambiental é o principal objetivo das regras do Direito Ambiental. Pouco ou mesmo nenhum resultado prático é obtido quando a legislação é aplicada em caráter repressivo ao dano.

É com esse viés que as lições do princípio do desenvolvimento sustentável relacionam o meio ambiente com a economia. Não se pode incentivar o crescimento econômico e social, sem levar em consideração a preservação ambiental para as presentes e futuras gerações.

Nesses termos, discutiu-se, por meio de pesquisa bibliográfica, a necessidade de aplicação de instrumentos econômicos em matéria ambiental e chegou-se ao consenso de que o Direito Tributário e as regras da extrafiscalidade são totalmente compatíveis com as finalidades do artigo

225, da Constituição Federal.

No Brasil, a aplicação do ICMS - ecológico, da isenção em sede de Imposto Territorial Rural e da isenção em sede de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza para atividades que visem à promoção do meio ambiente cultural se mostram efetivas e vêm ao encontro dos ensinamentos do economista Arthur C. Pigou sobre a intervenção estatal para a promoção das chamadas externalidades positivas.

Assim, conclui-se que, em vista dos objetivos do ordenamento jurídico brasileiro, para o meio ambiente, os instrumentos econômicos, como a extrafiscalidade, se mostram de grande importância prática, já que levam em consideração regras como a do desenvolvimento sustentável e buscam, ao final, a chamada justiça social.

REFERÊNCIAS

BENJAMIN, Antônio Herman. Direito Constitucional Ambiental Brasileiro. *In: Direito Constitucional Ambiental Brasileiro*. Org.: CANOTILHO, J.J.G. e LEITE, J. R. M. São Paulo: Saraiva, 2008.

COASE, Ronald Harry. **The Problem of Social Cost in The Journal of Law and Economics**. v. 3, 1960.

DERANI, Cristiane. **Direito Ambiental Econômico**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

DOMINGUES, José Marcos. **Direito Tributário e Meio Ambiente**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

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

GRANZIERA, Maria Luiza Machado. **Direito Ambiental**. São Paulo: Atlas, 2009.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Dialética, 2008.

NUNES, Lílian Rose Lemos Soares. Política fiscal aplicada ao meio ambiente: aspectos jurídicos do instrumento econômico tributos. *In: Revista Universitas/Jus*: revista da Faculdade de Direito do Distrito Federal /

Centro de Ensino Unificado de Brasília. Brasília, v. 1, n. 1, p. 153, 1998.

NUSDEO, Ana Maria de Oliveira. O uso de instrumentos econômicos no direito ambiental. *In: Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*. São Paulo, 2006.

PIGOU, Arthur Cecil. **The Economics of Welfare**. 4. ed. London: Mc-Millan, 1932.

RIOS, Aurélio Virgílio Veiga e DERANI, Cristiane. Princípios Gerais do Direito Internacional Ambiental. *In: O Direito e o Desenvolvimento Sustentável*. RIOS, A. V. V. e IRIGARAY, C. T. H. (Org.). São Paulo: Petrópolis, 2005.

SANDRONI, Paulo. **Dicionário de Economia**. São Paulo: Nova Cultural, 1985.

SILVA, Solange Teles da. **O Direito Ambiental Internacional**. Belo Horizonte: Del Rey, 2009.

Recebido: 21/08/2011

Aceito: 12/09/2011