

ISSN 1127-8579

Pubblicato dal 30/09/2010

All'indirizzo <http://www.diritto.it/docs/30211-a-contribui-o-das-normas-de-incentivo-tribut-rio-ambiental-diante-da-razionalidade-econ-mico-jur-dica-do-desenvolvimento-sustent-vel>

Autori: Josyane Mansano, Bassoli Marlene Kempfer

A contribuição das normas de incentivo tributário ambiental diante da racionalidade econômico-jurídica do desenvolvimento sustentável

A CONTRIBUIÇÃO DAS NORMAS DE INCENTIVO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL DIANTE DA RACIONALIDADE ECONÔMICO-JURÍDICA DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

THE CONTRIBUTION OF THE INCENTIVE NORMS AMBIENT TRIBUTARY AHEAD OF RATIONALITY ECONOMIC-RIGHT OF THE SUSTAINABLE DEVELOPMENT

Josyane Mansano¹

Marlene Kempfer Bassoli²

Resumo: O crescimento econômico é tido como condição necessária, mas não suficiente para o desenvolvimento sustentável. Este compreende as dimensões econômicas, sociais e ambientais. A responsabilidade para a sustentabilidade, destacando-se nesta pesquisa o aspecto ambiental, é do Estado, da sociedade civil e do mercado. A contribuição dos governos pode ocorrer de modo repressivo (antijuridicidades e sanções ambientais) e preventivo e, nesta hipótese, utilizando-se dos instrumentos da tributação. A chamada tributação ambiental é tida como instrumento catalisador e incentiva valores do desenvolvimento sustentável. Desse modo os governos têm por meio da instituição de tributos, além da geração de receitas (fiscalidade), também, a possibilidade de executar políticas públicas ambientais no campo da extrafiscalidade. Há diversos meios para estimular condutas ambientalmente adequadas, entre elas, deduções fiscais, isenções, alíquotas seletivas e outros. Tanto as normas de caráter repressivo quanto as de incentivo contêm o dever ser jurídico, mas, as normas de incentivo são as que possibilitam maior efetividade no plano do domínio econômico diante do desafio da preservação ambiental. Esta constatação é possível porque por meio dos incentivos tributários atende-se ao valor da racionalidade econômica, ou seja, da eficiência. Ao conteúdo deste valor econômico, contemporaneamente, deve-se acrescentar os desafios socioambientais para poder denominá-lo de eficiência sustentável. A tributação extrafiscal tem uma importante contribuição para este objetivo.

Palavras chave: Tributação; Crescimento econômico; Meio Ambiente; Sustentabilidade.

Abstract: The economic growth is had as condition necessary, but not enough for the sustainable development. This understands the economic, social and ambient dimensions. The responsibility for the Sustainable, being distinguished in this research the ambient aspect, is of the State, the civil society and the market. The contribution of the governments can occur in repressive way (ambient ant legalities and sanctions) and preventive and, in this hypothesis, using itself of the instruments of the taxation. The call ambient taxation is had as catalytic

¹ Mestranda em Direito da Universidade de Marília, Estado de São Paulo, Brasil

² Doutora em Direito Tributário Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, Brasil, professora dos cursos de Mestrado em Direito da Universidade Estadual de Londrina/PR e Universidade de Marília/SP.

instrument and stimulates values of the sustainable development. In this manner the governments have by means of the institution of tributes, beyond the prescription generation (fiscal organization), also, the possibility to execute ambient public politics in the field of the extrafiscal organization. It has diverse ways to stimulate ambiently adequate behaviors, between them, fiscal deductions, exemptions, aliquot selective and others. As much the norms of repressive character how much of incentive they contain the duty to be legal, but, the incentive norms are the ones that make possible greater ahead effectiveness in the plan of the economic domain of the challenge of the ambient preservation. This to evidences possible because by means of the incentives tributaries the value of the economic rationality is taken care of to it, that is, of the efficiency. To the content of this economic value, contemporarily, it must be added the social and ambient challenges to be able to call it of sustainable efficiency. The extrafiscal taxation has an important contribution for this objective.

Key-Words: Economic growth; Taxation; Environment; Sustainable.

Sumário: Introdução; 1. Ordem econômica e defesa ambiental; 1.1 Competência legislativa; 2. Tributação e meio ambiente; 2.1. Extrafiscalidade; 3. Propostas para implantação de uma política voltada ao desenvolvimento sustentável; Conclusões; Referências.

Introdução

A preocupação com o meio ambiente deve ser de nível planetário. É neste sentido que o empenho de muitos países preocupados se reúnem em inúmeros encontros internacionais, destacando-se os de Estocolmo (1972), Brasil (1992), Copenhague (2009). Os resultados, no sentido de união em torno dos desafios ambientais, nem sempre são animadores. Há muitos interesses que se confrontam e os que prevalecem têm sido aqueles alimentados pela tradicional racionalidade econômica que construiu o conceito do progresso, crescimento econômico.

È difícil impor a cultura da preservação ambiental para construir e vivenciar um novo parâmetro de eficiência econômica. Esta cultura para ser incorporada nas ações humanas deve ser aceita e assim ela se perpetua. Para tanto, nem sempre os meios de repressão tradicionais, por meio do Estado, às externalidades negativas ao meio ambiente são suficientes. É importante procurar outros caminhos que possam aproximar os interesses econômicos dos da sociedade contemporânea que aprova o desenvolvimento sustentável.

O conceito da sustentabilidade incorpora os aspectos econômicos, ambientais e sociais. Para acelerar as possibilidades de vivenciar as conquistas desse desenvolvimento deve-se envolver o Estado, os agentes de mercado e a sociedade civil.

O presente estudo faz um corte para apontar que o Estado tem à sua disposição uma importante competência que é a da tributação, especificamente por meio da extrafiscalidade, que pode encurtar a trajetória para a sustentabilidade atraindo interesses econômicos.

A tributação ambiental extrafiscal tem por objetivo estimular ou desestimular condutas em prol de objetivos de interesse público. No Brasil, preservar o meio ambiente é interesse tutelado em nível constitucional, conforme está, entre outros dispositivos, no Art. 225 da CF/88. Desta forma, indiscutivelmente, há amparo jurídico para políticas de governo que possam dar maior efetividade a esta determinação.

Dessa forma, com uma concepção jurídica, voltada para múltiplos objetivos, faz-se emergir uma dupla faceta dos tributos, os quais antes eram vistos apenas como meios de geração de receita, agora desponta uma idéia pautada em instrumentos eficientes para a persecução de finalidades ambientais. Nasce assim um desafio que exige ações imediatas, partindo de mecanismos jurídicos.

Assim, ao se falar em tributação ambiental como forma de assegurar um desenvolvimento econômico sustentável, poderia a tributação extrafiscal, por meio dos incentivos ambientais serem uma solução eficiente em relação às tradicionais atuações do Estado?

O debate dos ideais de tributação ambiental, como forma de incentivar a preservação do meio ambiente, aponta para instrumentos de interesse econômico: deduções fiscais, isenções, alíquotas seletivas e outros; o custo destes incentivos para o Estado brasileiros serão válidos e suportáveis se acelerarem condutas ambientalmente desejáveis conduzindo ao desenvolvimento sustentável.

A estrutura do trabalho está dividida inicialmente em relacionar a ordem econômica e defesa ambiental, a competência legislativa dentro do contexto ambiental, a questão da tributação e meio ambiente, o uso da extrafiscalidade e finalmente as propostas para implantação de políticas públicas tributárias voltadas ao desenvolvimento sustentável por meio da extrafiscalidade tributária ambiental.

1. Ordem econômica e defesa ambiental

Com o uso cada vez mais constante de energias não renováveis para abastecimento da economia, um paralelo se forma que é a geração de pobreza e miséria. Esse crescimento desordenado leva ainda a um problema mais grave, que é o custo ambiental advindo dessa alavancada desordenada da economia.

Ligado a esse modelo capitalista de desenvolvimento econômico, GADOTTI, (2000, p. 58), assim expõe:

O modelo hegemônico de desenvolvimento capitalista globalizado, que reduz o desenvolvimento humano ao crescimento econômico, polariza o poder e os recursos, fomentando desigualdade de toda ordem, conseqüentemente e destruindo o meio ambiente.

Segundo THOMAS, (2010, p.24), em sua obra economia ambiental, esse crescimento econômico, atrelado ao desenvolvimento sustentável ora estudado, pode ser entendido como:

Crescimento econômico é definido como um aumento real do Produto Interno Bruto (PIB). Embora crescimento econômico seja um resultado favorável, há implicações de longo prazo, como sugere o modelo de balanço de materiais. Encontrar um equilíbrio apropriado entre crescimento econômico e preservação dos recursos naturais é a essência do objetivo conhecido como desenvolvimento sustentável, que luta para que a gestão de recursos do planeta garanta sua qualidade e abundância no longo prazo.

SACHS, (2010, p. 12), em sua obra sobre desenvolvimento sustentável, como desafio do século XXI, na temática ora analisada, destaca que:

(...) a sustentabilidade no tempo das civilizações humanas vai depender da sua capacidade de se submeter aos preceitos de prudência ecológica e de fazer um bom uso da natureza. É por isso que falamos em desenvolvimento sustentável. A rigor, a adjetivação deveria ser desdobrada em socialmente incluyente, ambientalmente sustentável e economicamente sustentado no tempo.

A própria Constituição Federal, em seu artigo 170, VI, da CF/88³, ressalta a defesa do meio ambiente como um dos princípios gerais da atividade econômica. Dessa forma,

³ Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: I

entende-se que ao apresentar em seu bojo um modelo econômico de bem-estar, é fundamental um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Para VECCHIATTI, (2004, p. 90), ao relacionar desenvolvimento sustentável com atividade econômica, tem-se como paradigma que:

O crescimento econômico por si só, não traz automaticamente o desenvolvimento. Na prática, a equação que relaciona crescimento e desenvolvimento, ainda não está com suas variáveis equilibradas; ela ainda desafia os economistas questionando se o desenvolvimento socialmente justo e ambientalmente sustentável estaria realmente na contramão do desenvolvimento econômico.

Na enseada jurídica, tem-se que é atribuída à Constituição brasileira, o dever de prezar pela sustentabilidade. Assim, o artigo 225 da CF/88⁴, que dispõe sobre desenvolvimento sustentável deve ser interpretado em conjunto com o artigo 170 do mesmo dispositivo legal, o qual dispõe sobre a ordem econômica.

A autora DERANI, (2005, p. 642), bem sintetiza esse assunto:

Este modo de pensar o desenvolvimento econômico decorre da interpretação dos princípios da ordem econômica constitucionalmente construída, e que se destina a reger a atividade econômica e seus fatores. Um novo ângulo de se observar o desenvolvimento econômico, inserindo outros fatores na formação de políticas públicas, é conformato pela presença do capítulo do meio ambiente na Constituição Federal. O direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado exposto no art. 225 se faz presente como princípio a ser respeitado pela atividade econômica no artigo 170, VI. A positivação deste princípio ilumina o desenvolver da ordem econômica, impondo sua sustentabilidade.

Fica claro que a política pública do país, exige ações com cunho de reciprocidade entre as áreas econômica, tributária e ambiental, pois, entende-se que há sobreposição entre a margem de valor ou de preços, a carga fiscal gerada, bem como a proteção do meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Partindo da premissa, da proposta de utilização de instrumentos econômicos com o propósito de incentivar uma economia voltada a sustentabilidade, o Programa das Nações

- soberania nacional; II - propriedade privada; III - função social da propriedade; IV - livre concorrência; V - defesa do consumidor; VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;

⁴ 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.

Unidas para o Desenvolvimento do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, apresenta uma tabela da aplicação de instrumentos Econômicos no Brasil voltados para este fim, conforme segue quadro abaixo:

Quadro 1: Aplicação de Instrumentos Econômicos no Brasil

Instrumentos	Propósito
Cobrança pelo uso da água em bacias hidrográficas por volume e conteúdo poluente. (Lei 7663/91)	Financiamento de bacias hidrográficas e indução do uso racional de recursos hídricos.
Tarifa de esgoto industrial baseada no conteúdo de poluentes. (Decreto Federal 76.389/75)	Recuperação de custos de estações de tratamento de esgoto.
Imposto da poluição do ar e poluição hídrica (Lei 6938/81)	Financiamento do órgão estadual
Compensação financeira devido à exploração dos recursos naturais (Lei 7990/89, regulamentada pela Lei 8001/90)	Compensação de Municípios e Estados onde se realiza a produção e onde se encontram as agências de regulação.
Compensação fiscal por áreas de preservação. (Lei 9146/95)	Compensação de municípios para restrição de uso do solo em áreas de mananciais e de preservação florestal.
Imposto por desmatamento. (Lei 4771/65; Lei 7803/89)	Financiamento de projetos de reflorestamento público e atividade do serviço florestal.

Fonte: PNUD – Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento e IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – Relatório sobre Desenvolvimento Humano no Brasil, 1996. In: São Paulo (1998, p. 36).

Sem dúvida, o direito tributário, dado o impacto que produz na ordem sócio-econômica, de todos os instrumentos jurídicos existentes, é o único capaz de sensibilizar sobre o real problema ambiental advindo do crescimento desordenado da economia, pois pode agir de forma coercitiva.

1.1 Competência legislativa

O Estado à luz de uma análise puramente jurídica pode ser visto como um centro de atribuições ou um centro de competências definidas em certo tempo e espaço. O Brasil, ao optar pela forma federativa de organização político-administrativa de Estado (Art. 18 CF/88), atribuiu como dever de cuidar do meio ambiente a todos os membros federados (Art. 23

CF/88); e, para legislar tratou como competência concorrente, ou seja, podem produzir normas para a tutela ambiental a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Estas competências expõem que os governos brasileiros não têm alternativa a não ser cumprir o dever de intervir normativamente para a tutela ambiental, conforme destaca BASSOLI (2007, p. 236-237):

O meio ambiente é bem jurídico de propriedade pública, tutelado por meio dos instrumentos jurídicos de defesa dos direitos transindividuais. Nesta condição jurídica, deve ser preservado das possíveis agressões, inclusive, daquelas decorrentes do exercício da atividade econômica. Este é um dever que pode ser cumprido por meio da definição normativa de índices ou mecanismos técnicos preservacionistas, apresentados por estudiosos do meio ambiente. Este dever deve ser cumprido para possibilitar a convivência pacífica do exercício da atividade econômica (livre iniciativa) com a segurança ambiental.

Para RIBAS, (2005, p. 685), a autora assim expõe a respeito da competência legislativa:

Em matéria de meio ambiente, a divisão das competências para legislar, feita pela Constituição Federal, é concorrente (União, Estados e Município – art. 24 e § §); é suplementar à legislação federal e estadual no que couber, no caso dos Municípios (art. 30, II); e na adoção de medidas administrativas, a competência é comum aos entes políticos (art. 23, VI).

Nota-se que dentro das respectivas competências, outrora citadas, dentro do contexto ambiental, o direito tributário vem adequar suas regras a esse bem jurídico tutelado.

Disso é possível estabelecer, que as questões relacionadas ao crescimento econômico sustentável estão interligadas, e que a efetividade da proteção ambiental depende da obrigatoriedade do Poder Público em definir políticas públicas que incorporem esse objetivo.

Para RIBAS, (2005, p. 685), há ainda o seguinte entendimento sobre a necessidade de uma consciência ambiental mais focada a aplicação das leis já existentes:

Enquanto países mais desenvolvidos controlam com maior rigor o seu ambiente e suas reservas naturais, no Brasil, apesar de razoável quantidade de leis reguladores do assunto, ainda é fraco o combate à degradação ambiental.

Portanto, tem-se que a consciência ambiental deve ser atrelada aos instrumentos jurídicos existentes, este deve ser o primeiro passo para que o desenvolvimento sustentável seja implementado no sentido de desenvolvimento humano.

2. Tributação e meio ambiente

Para entender um pouco mais a sistemática ora apontada, voltada na idéia da utilização de incentivos tributários para a preservação do meio ambiente, mister destacar que esta idéia teve seus primórdios na Europa, em meados da década de 80, ganhando novos contornos na década de 90, sendo incorporada à legislação de países como Estados Unidos, França, Itália, entre outros.

No Brasil, ganha força a tese da tributação ambiental, principalmente quando vista pela lente dos incentivos, pois quase todos os tributos podem ser utilizados com essa conotação de sanção positiva, premial, TRENNEPOHL, (2010, p. 26).

Nesta temática, pode-se destacar três princípios, extraídos do direito ambiental, os quais justificam o imposto verde, sendo eles o princípio da precaução, o da cooperação e princípio do poluidor pagador.

O princípio da precaução visa a impedir que o estado de tensão social, decorrente do dano ecológico, estabeleça-se, por isso orienta a adoção de critérios preventivos ao dano, NUNES, (2005, p. 47)

Já o princípio da cooperação sugere uma operação conjunta de toda sociedade para a preservação do bem difuso.

Pela aplicação do terceiro, impõe-se ao “sujeito econômico” (produtor, consumidor, transportador), que nesta relação pode causar um problema ambiental, arcar com os custos da diminuição ou afastamento do dano, DERANI, (2001, p.57).

Com uma postura estatal voltada à consecução dos interesses coletivos albergados pelo ordenamento jurídico, surge a menção a uma dupla face do direito tributário, já que o mesmo era visto somente como instrumento de arrecadação.

A tutela constitucional dos bens ambientais implica nos fins sociais que deve ter a propriedade, princípio admitido pelo moderno Direito Internacional contemporâneo, conforme FIORILLO, (2001, p. 26):

Diante desse quadro, a nossa Carta Magna estruturou uma composição para a tutela dos valores ambientais, reconhecendo-lhes características próprios desvinculados do instituto da posse e da propriedade, consagrando uma nova concepção ligada a direitos que muitas vezes transcendem o próprio critério das nações: os chamados direitos difusos. Em face dessa previsão constitucional (do bem ambiental), foi publicada a lei n. 8.078 de 1990, que tratou de definir os direitos metaindividuais (direitos difusos, coletivos e individuais homogêneos) e acrescentou o antigo inciso IV do art. 1o. da Lei n. 7.347/85, que havia sido vetado, possibilitando, desse modo, a utilização da ação cível pública para a defesa de qualquer interesse difuso e coletivo. Assim, tivemos a criação legal dos direitos difusos, coletivos e individuais homogêneos.

Para RIBEIRO, (2005, p. 665), tem-se que no que diz respeito ao entendimento da tributação ambiental:

Pode ser entendida como o emprego de instrumentos tributários com duas finalidades: a geração de recursos para o custeio de serviços públicos de natureza ambiental e a orientação do comportamento do contribuinte para a preservação do meio ambiente.

Sendo assim, tem-se que o custeio das atividades do Estado não inclui somente custo e benefício, e sim um ordenamento voltado ao que dispõe a Constituição Federal em seu artigo 225, a saber: custo benefício e sustentabilidade.

Em outra feita, para incentivar a delimitação do comportamento empresarial em relação à proteção do meio ambiente, não é necessária a criação de novos tributos, pois o que se almeja não é a arrecadação, e sim que os dispositivos legais existentes sirvam como instrumento de incentivo a adoção de processos voltados à economia sustentável.

Desta forma o que se sugere é uma tributação que não incorra em inconstitucionalidade e bitributação, mas sim, que instigue empresários a investir em processos e técnicas ambientalmente corretas.

Na esteira desse entendimento, RIBAS, (2005, p. 686), ensina que:

Há previsão constitucional para tributação diferenciada sobre produtos essenciais, pela seletividade de alíquota. Neste sentido, e tendo em vista as orientações dos arts. 170, VI e 225, pode o legislador, em caráter extrafiscal, desestimular as atividades inconvenientes ao bem-estar social. A majoração de alíquotas incidentes sobre produtos *ecologicamente incorretos* permite a transferência dos custos sociais provocados pelo dano para as indústrias poluentes.

Para GUIMARÃES, (1997, p. 345), a respeito da temática elencada, apontando alternativas para diminuição da degradação do meio ambiente, a partir de estímulos estatais, tem-se que:

As metas econômicas visadas pelo Estado, onde se inclui sua política ambiental de um desenvolvimento sustentável, podem ser atingidas com maior eficácia por meio das sanções premiais às unidades de produção, estimulando-as, via empréstimos favorecidos, bem como por meio da técnica da extrafiscalidade dos tributos – por exemplo, com incentivos às novas indústrias não-poluidoras ou àquelas que utilizem tecnologia de produção com uso de materiais recicláveis ou que diminuam o emprego de recursos não-renováveis.

A sugestão para encarar a temática de forma plausível começa em onerar a produção/consumo que traga malefícios ao meio ambiente, ou mesmo isenção fiscal quando houver produção/consumo de forma sustentável, assim espera-se que o meio empresarial sinta um estímulo estatal, e se volte para a causa, com emprego de técnicas biodegradáveis.

A tributação verde vem como uma das novidades fiscais mais auspiciosas da atualidade. Disso, reluz a idéia de um "esverdeamento" dos impostos existentes no sistema tributário, isso porque os benefícios fiscais são tidos como os maiores instrumentos de indução para a busca do desenvolvimento sustentável.

A autora COSTA, (2005, p. 641), assim expõe:

A tributação ambiental pode ser singelamente conceituada como o emprego de instrumentos tributários para gerar os recursos necessários à prestação de serviços públicos de natureza ambiental (aspecto fiscal ou arrecadatório), bem como para orientar o comportamento dos contribuintes à proteção do meio ambiente (aspecto extrafiscal ou regulatório).

Isso posto, aponta-se o encontro entre a tributação e a preservação ambiental: a extrafiscalidade.

2.1. Extrafiscalidade

Paradoxalmente, tem-se que a tributação estatal é tida como fonte arrecadadora de recursos. Todavia, há de salientar que a mesma também é utilizada para guiar a atuação dos contribuintes para campos mais produtivos ou mesmo mais adequados ao interesse público, é nesse contexto que realça a forma de tributação tida como extrafiscal.

A extrafiscalidade é vista como um incentivo ao uso de instrumentos tributários visando a atingir finalidades não arrecadatórias. É um implemento na concessão de isenções, simplesmente objetivando recomendar ao cidadão uma ação ou omissão.

O Poder Público tem na extrafiscalidade tributária uma maneira de conciliar desenvolvimento econômico e defesa do meio ambiente. Na Constituição brasileira de 1988, há duas vertentes colacionadas a extrafiscalidade, a saber: normas que visam à realização do desenvolvimento nacional e as que visam à realização da justiça social.

Frisa-se que a Constituição Federal de 1988 estabeleceu no art. 170, incisos III e VI c/c art. 225, a busca pelo já referido “desenvolvimento sustentável”.

Para ATALIBA, (RDP 93/223), acerca do instituto da extrafiscalidade, elenca-se que:

A extrafiscalidade consiste no uso de instrumentos tributários para a obtenção de finalidade não arrecadatórias, mas estimulantes, indutoras ou coibidoras de comportamento, tendo em vista outros fins, a realização de outros valores constitucionalmente consagrados.

OLIVEIRA, (1998, p. 38), em sua obra *Direito tributário - capacidade contributiva: conteúdo e eficácia do princípio*, traz o seguinte apontamento a respeito da temática da extrafiscalidade:

A extrafiscalidade permite ao contribuinte alternativa de escolha de gravame mais ameno (...) sem dúvida, entre os meios de prevenção e combate à poluição, o tributo surge como instrumento eficiente tanto para proporcionar ao Estado recursos para agir (tributação fiscal), como fundamentalmente para estimular condutas não-poluidoras e desestimular as poluidoras (tributação extrafiscal), encontrando para tal sólidos fundamentos na doutrina kelseniana da sanção premial ou recompensatória, por sua vez,

estribada no princípio retributivo (*Vergeltung*): assim, o Estado reconhece o esforço do cidadão em cumprir a lei, e não apenas castiga o recalcitrante.

Disso pressupõe que este instituto tem objetivo não apenas fiscal, mas regulatórios de conduta social, principalmente em matéria ambiental, visando, todavia, a aquiescer no comportamento dos agentes econômicos, de modo a incentivar ou desestimular iniciativas nocivas ao bem comum.

Assim, a extrafiscalidade é instrumento pelo qual, para o alcance das ações sociais desejadas, o Estado vem ordenar ou reordenar a economia.

O magistério de BECKER, (1972, p. 545), com relação à importância deste instituto com forma de incentivo ao desenvolvimento econômico social, expressa que:

Na construção jurídica de todos e de cada tributo, nunca mais estará ausente o finalismo extrafiscal, nem será esquecido o fiscal. Ambos coexistirão sempre – agora de um modo consciente e desejado – na construção jurídica de cada tributo; apenas haverá maior ou menor prevalência neste ou naquele sentido, afim de melhor estabelecer o equilíbrio econômico-social do orçamento cíclico.

Pode-se dizer que haverá certo equilíbrio econômico (tributo) – social (finalismo extrafiscal), de forma a estabelecer um orçamento cíclico como o já exposto pelo autor supracitado.

E o Estado passa a agir como regulador da atividade econômica tendo da extrafiscalidade tributária instrumento de política pública estatal.

Em síntese, o direito tributário deixa de ser mero angariador de receitas, para se transformar em elemento transformador da sociedade, seja em matéria econômica, ambiental, política (administrativa, demográfica, sanitária, cultural) ou social.

Ao tratar das benesses da utilização dos tributos para fins ambientais tem-se que este incentivo, ora descrito até agora, é um eficiente instrumento na prevenção e combate à poluição, ao desmatamento, entre outros. Segundo RIBAS, (2005, p. 692):

Via tributação, o Estado estimula comportamentos não-poluidores e desestimula os poluidores, tributando menos quem não polui ou polui pouco, o que justifica, por exemplo, incentivos fiscais sem afronta ao princípio da igualdade.

Desta feita, os incentivos fiscais passam a estimular comportamentos, com medidas que visam o uso de dispositivos antipoluidores sem, contudo, prejudicar a tecnologia existente, a velocidade com que são colocados certos produtos no mercado e até mesmo o transporte dos mesmos.

Assim, ao desestimular a circulação e o consumo de bens ecologicamente incorretos, a lei tributária no âmbito extrafiscal promove o equilíbrio ecológico tão almejado.

O princípio do poluidor-pagador vem neste sentido atuar de forma decisiva, atuando objetivamente o poluidor, incidindo, sobretudo sobre os custos dos serviços, graduando a tributação. Este por certo, se vê “obrigado” a adotar políticas sérias e válidas visando a proteção ambiental, para assim poder manter seu negócio.

3. Propostas para implantação de uma política voltada ao desenvolvimento sustentável

Sendo da União a competência tributária, é no âmbito Federal que surgem as maiores chances de se aplicar os instrumentos fiscais com eficácia ambiental, visando, sobretudo ao desenvolvimento sustentável a partir do incentivo fiscal.

Alguns exemplos desse incentivo podem ser lembrados, tais como: diferenças de alíquotas do IPI para veículos movidos a gasolina (25 a 30%), e para veículos movidos a álcool (20 a 25%), a legislação do Imposto de Renda que autorizou a dedução de importâncias empregadas em projetos de reflorestamento, OLIVEIRA, (1998, p. 30).

Exemplificando, tem-se que não há óbice para a caracterização de um tributo já existente, para uma designação de ICMS ecológico, o qual venha de modo a tributar de modo menos oneroso, operações mercantis com produtos ecologicamente corretos, que não agridem o meio ambiente.

Em outra baila, a tributação menos onerosa de um produto feito com material biodegradável, considerado em relação ao mesmo produto feito com amianto, por exemplo, atende à imposição do art. 225 da Constituição Federal. No mesmo sentido, a desoneração do ICMS quando na fabricação de papel reciclável ou os materiais que utilizem pilhas alcalinas.

No âmbito estadual, cabe ressaltar o ICMS ecológico que segundo CASTRO, (2003, p. 147-149), os principais expedientes de atuação são:

Compensação financeira aos Municípios que sofrem restrições de uso e ocupação por parte de seus territórios por unidades de conservação (fundamentais para a preservação da biodiversidade) e terras indígenas (imprescindíveis para garantir a sobrevivência física e cultural dos povos indígenas). A compensação financeira aos Municípios que invistam nos seus sistemas de água e esgoto tratados e coleta de lixo com destinação final adequada; o estímulo às Prefeituras a formularem e executarem políticas ambientais e redistribuição de recurso do ICMS aos Municípios de forma mais justa e ambientalmente correta.

Coexiste a idéia de que a proeminência da extrafiscalidade abrange relevante instrumento para a conservação ambiental. Isso porque se visa ao emprego de tributos de forma a preservar, a estimular e algumas vezes a punir, visando sempre à sustentabilidade, ao meio ambiente ecologicamente viável para as presentes e futuras gerações. Nesse sentido, FERRAZ, (2010, p. 41), assim expõe:

Ora, se os custos da degradação ambiental não forem refletidos nos preços, as decisões econômicas nunca serão ecologicamente corretas. A função das *Green taxes* é precisamente a de 'internalizar' (neologismo de origem norte-americana) os custos ambientais, isto é, trazer para o custo de cada bem ou mercadoria o custo que seu consumo representa em termos ambientais. Assim, por exemplo, se uma fábrica de fertilizantes polui um rio, o imposto verde deverá acrescentar um custo ao produto, correspondente ao que o Estado terá para promover a 'despoluição' do rio, tornando interno à atividade um custo que antes lhe era externo. Nessa hipótese, a tendência é de substituição da atividade poluente por outra economicamente mais interessante, isto é, por outra que não traga ônus embutido.

Dessa forma, levando-se a cabo a necessidade de uma “consciência verde”, mister destacar que assim como decisões econômicas podem fazer mudar um mau comportamento, imperioso também que cada um faça sua parte, que haja a partir dessa consciência certeza jurídica sobre o que é imposto a sociedade, que ao instituir fomentos para um ambiente voltado a sustentabilidade, o Estado também faça o papel que se espera dele, saber: legislação com certeza jurídica. Nesse contexto, o magistério de VILANOVA, (p. 464, 2003), assim leciona:

Com a constante evolução tornaria inviável a criação de leis novas para cada caso específico assim o que se espera é a certeza jurídica, ou seja, criar na consciência das pessoas, que mesmo não havendo para um fato uma norma específica descrita na legislação, existem princípios norteadores da conduta humana, emergindo a figura do Estado como

responsável pela efetivação do bem estar coletivo, surgindo aí o papel da função jurisdicional do Estado.

Assim, é a partir de iniciativas do Poder Público que muitas vezes, são quantificadas soluções sociais. Isto porque, é dele a competência de regular, de instituir e de isentar quando necessário. Visando a um mecanismo de desenvolvimento limpo e saudável.

Conclusões

Contemporaneamente um dos maiores desafios é enfrentar as conseqüências que a degradação ambiental tem apresentado. Por ser um desafio planetário, cada Nação ou Estado tem o dever de enfrentá-lo, pois se trata da segurança humana no sentido da sobrevivência com qualidade dessa civilização.

Entre as várias políticas ambientais possíveis há aquelas de responsabilidade do Estado, da sociedade civil e do mercado. No Brasil também é assim conforme está no texto constitucional da CF/88, em especial, nos artigos Art. 170, VI e Art. 225.

Considerando-se o corte de pesquisa proposto, enfatizou-se a política pública para a preservação ambiental, portanto, de responsabilidade do Estado e especificamente por meio da extrafiscalidade.

Os instrumentos tributários extrafiscais, entre eles, deduções, isenções, alíquotas seletivas, atendem ao valor eficiência da racionalidade econômica, ou seja, as normas de incentivo permitem que os custos tributários sejam menores repercutindo de modo menos oneroso na cadeia de produção, circulação e consumo de bens e serviços. Assim, estimula-se a livre iniciativa, a livre concorrência, a geração de empregos, a função social da propriedade e em especial constrói e alimenta a cultura da preservação ambiental. É um caminho para que as soluções das questões ambientais passem obrigatoriamente pela interação entre interesses públicos e privados rumo ao desenvolvimento sustentável. É um caminho que viabiliza a eficiência sustentável.

Nessa perspectiva, as políticas públicas tributário-ambientais, por meio de incentivos, atendem às expectativas de maior efetividade das normas ambientais que têm por finalidade

garantir meio ambiente ecologicamente equilibrado para todos. Não se exclui o caminho das normas repressivas que qualificam infrações, crimes e sanções ambientais, mas sim, quer-se incluir a defesa da importância dessas normas de incentivo tributário para tutela ambiental.

Preservar o meio ambiente é prioridade constitucional, política do Estado brasileiro, portanto, direito e dever dos governos. No entanto, é preciso avaliar que as normas de incentivo não devem possibilitar privilégios, pois estar-se-ia ofendendo o valor republicano da isonomia material que se quer vivenciar em um Estado Democrático de Direito.

Referências

ATALIBA, Geraldo. *IPTU e progressividade*. RDP 93/223

BECKER, Alfredo. *Teoria geral do direito tributário*. 2ª Ed., São Paulo: Saraiva, 1972.

BASSOLI, Marlene Kempfer. *Dever de intervenção do estado na ordem econômica por meio da função normativa*. In: *Direito Empresarial Contemporâneo*. São Paulo: Arte e Ciência; Marília: UNIMAR, 2007, capítulo 8, p. 209-248.

BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 5 de Outubro de 1988. <Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>> Acesso em 20 de Jun. de 2010.

CASTRO, Alexandre Barros. *Tributação e ecologia: uma combinação possível*. Revista Tributaria e de Finanças Públicas. Vol. 11, n. 51. São Paulo, jul-ago. 2003.

COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre a Tributação Ambiental no Brasil. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005.

DERANI, Cristiane. Aplicação dos Princípios do Direito Ambiental para o Desenvolvimento Sustentável: In: TÔRRES Heleno Taveira (Org.). *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005.

FERRAZ, Roberto. *Tributação e meio ambiente*. Disponível em: <<http://www.rio.rj.gov.br>>. Acesso em: 26 de Julho de 2010.

GADOTTI, Moacir. *Pedagogia da Terra*. São Paulo: Peirópolis, 2000.

GUIMARÃES, Luiz Cláudio. *Direito Ambiental e Extrafiscal dos Impostos no Direito Tributário Brasileiro*. Revista dos Mestrados em Direito Econômico da UFBA. Salvador, Centro Editorial e Didático da UFBA, jan. 1996-dez. 1997.

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

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito tributário - capacidade contributiva: conteúdo e eficácia do princípio. Rio de Janeiro: Ed. Renovar, 1998, p. 38.

RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. Questões de Direito Tributário ambiental em debate: In: TÔRRES Heleno Taveira (Org.). *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005.

RIBEIRO, Maria de Fátima. E FERREIRA, Jussara S. Assis Borges Nasser. O papel do Estado no Desenvolvimento econômico sustentável: reflexões sobre a tributação ambiental como instrumento de política pública. In TÔREES, Heleno Taveira. (Org.). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005.

SACHS, Ignácio. *Desenvolvimento sustentável: Desafio do século XXI. Ambiente & sociedade*. Vol. VII. n° 2 jul/dez 2004. Disponível em: <<http://WWW.scielo.br>> Acesso em 24 de Julho de 2010.

THOMAS, Janet M. *Economia ambiental: fundamento políticas e aplicações*. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

TRENNEPOHL, Terence Dornelles. *Tributo é eficaz quando usado para preservação ambiental*. Disponível em:<<http://conjur.estadao.com.br>>. Acesso em 25 de Julho de 2010.

VECCHIATTI, Karin. *Três fases rumo ao desenvolvimento sustentável: do reducionismo à valorização da cultura*. São Paulo: São Paulo em Perspectiva, 2004

VILANOVA, Lourival. *Escritos Jurídicos e Filosóficos*. vol. 2, São Paulo: Axis Mvndi Ibet, 2003.