



O tributo como elemento eficaz na proteção e na conservação do meio ambiente

Autor: Adriano Enivaldo de Oliveira

Juiz Federal, Professor Adjunto de Direito Processual Civil da Ufpel



Autor: Fabrício Cagol

Advogado, Pós-Graduado em Direito Ambiental pela Ufpel e em Direito Tributário pela Unisul

publicado em 30.10.2014

[✉ \[enviar este artigo\]](#) [🖨 \[imprimir\]](#)

Resumo

No decorrer do presente trabalho, buscou-se abordar as diversas espécies tributárias existentes em nosso ordenamento jurídico, cuja estrutura de criação e efetiva aplicação permita direcionar cada uma delas para a proteção ambiental, mesmo que não seja o principal objetivo de tais institutos, em sua essência. Assim, o desenvolvimento do trabalho incentiva o leitor a refletir sobre a verdadeira natureza dos diversos institutos tributários, que, por essência, podem ir muito além do objetivo meramente arrecadatário para custear as atividades estatais, já que também podem ser utilizados com a finalidade extrafiscal, inclusive no que se refere à proteção e à conservação do meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Palavras-chave: Tributo. Meio ambiente. Conservação. Eficácia. Extrafiscalidade. Proteção. Ambiental.

Sumário: Introdução. 1 Tributo como adminículo à conservação do meio ambiente. 2 Extrafiscalidade dos tributos ambientais. 3 Tributos como instrumentos de proteção ambiental. 3.1 Imposto. 3.2 Taxa. 3.3 Contribuição de melhoria. 3.4 Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide). 3.5 Empréstimo compulsório. 3.6 Incentivo fiscal. Conclusão. Referências bibliográficas.

Introdução

O trabalho ora desenvolvido buscou, como fim primeiro, analisar a correlação existente entre o Direito Tributário e a efetiva aplicação deste na defesa e na conservação do meio ambiente, sobretudo no Brasil.

Sublinhe-se a relevância de tal análise na medida em que o ser humano, em especial as sociedades atuais, na busca pelo desenvolvimento social, tecnológico e econômico, mitigou sobremaneira a importância da natureza.

O desrespeito desmedido e continuado ao meio ambiente vem ocasionando um sem-número de danos graves e, por vezes, até irreparáveis àquele, motivo pelo qual é importante a utilização das diversas ferramentas jurídicas existentes para a efetiva proteção do bem jurídico esculpido no artigo 225 da Constituição Federal de 1988.

Nesse norte, em face do caráter predatório inevitavelmente derivado do progresso (principalmente econômico), a proteção ambiental, direcionada à preservação da natureza em sua plenitude, torna-se elemento essencial à vida humana e à manutenção do equilíbrio ecológico.

Para tanto, faz-se imprescindível a busca por ferramentas que induzam ou mesmo obriguem as sociedades a conciliarem o desenvolvimento com a efetiva proteção e conservação do ambiente natural.

E é nesse cenário que se faz presente a tributação dita ambiental, a qual funciona como instrumento apto a contribuir, de forma eficaz e contundente, na regulação do desenvolvimento social e econômico necessariamente atrelado à manutenção da natureza ou do meio ambiente ecologicamente equilibrado, para as presentes e futuras gerações.

Dessa forma, o estudo apresentado dirigiu-se a dimensionar o quanto a tributação ambiental pode ser capaz de contribuir na proteção e na conservação do meio ambiente, seja desestimulando as atividades poluidoras, seja incentivando condutas com cunho ecológico, seja ainda coibindo o comportamento voraz e prejudicial ao ambiente.

1 Tributo como adminículo à conservação do meio ambiente

Não se duvide ser o poder de tributar elemento por intermédio do qual o Estado, além de interferir na liberdade individual e na propriedade do cidadão, também oferta a esse mesmo cidadão a continuidade e a segurança de seu direito à propriedade e à liberdade, inclusive no que tange à proteção de um meio ambiente equilibrado e saudável.

A seu turno, constata-se ser o meio ambiente notadamente um **direito fundamental**, inserido, claramente, no âmbito dos direitos de solidariedade e fraternidade. No pensamento do jurista Ingo Sarlet, como direito fundamental de terceira dimensão, o direito ambiental desprende-se da figura do homem-indivíduo como seu titular, sendo um interesse caracteristicamente difuso e que, dada sua relevância e sua vulnerabilidade, cada vez mais reivindica novas formas de garantia e proteção.⁽¹⁾

Assim, como já referido em passagem anterior, verifica-se ser de extrema necessidade a adoção de medidas aptas a proteger e prevenir a conservação do meio ambiente em face do processo de desenvolvimento, inclusive no que se refere à esfera privada do cidadão, tornando-se de fundamental relevância a criação de meios e técnicas de controle da atividade produtora com fins de não agressão ao ambiente. Com base em tal premissa, salta aos olhos a importância e a cristalina viabilidade da utilização do tributo como meio eficiente à implantação de políticas públicas direcionadas à proteção e à conservação do meio ambiente.

Como bem colocado pela jurista Lise Vieira da Costa Tupiassu, pode-se optar pela criação de uma nova figura tributária ou pela adaptação dos instrumentos fiscais já existentes, devendo-se levar em conta o não desvirtuamento das finalidades inicialmente almejadas, já que, como é de costume, inúmeros tributos são instituídos, em um primeiro momento, com finalidades extrafiscais e, após, acabam por se constituir em apenas mais uma fonte de receitas para o

fisco, sem qualquer resultado prático para o objetivo proposto.(2)

A atuação e a função dos tributos, não em sua finalidade arrecadatória, mas, sobretudo, com seu viés e caráter extrafiscal, vêm a ser de vital importância para a satisfatória implementação das políticas ambientais.

Em assim sendo, constata-se necessária a efetiva intervenção do poder público na seara do desenvolvimento econômico e social, buscando-se, de forma equilibrada e harmônica, o controle da utilização dos recursos naturais.

Nesse sentido, de forma incontestável, surge a ideia de tributação ambiental, como um dos instrumentos possíveis de controle do desenvolvimento econômico, não se olvidando apresentar-se aquela como valiosíssima ferramenta na busca pela manutenção de um meio ambiente saudável, uma vez que, sem sombra de dúvidas, tanto o desenvolvimento econômico como a defesa do meio ambiente fazem parte do escopo de direitos fundamentais abarcados pela Constituição Federal de 1988.

2 Extrafiscalidade dos tributos ambientais

Doutrinariamente falando, atribuem-se aos tributos três tipos de funções bem distintas e definidas, quais sejam: **fiscal**, **parafiscal** e **extrafiscal**.

A primeira e mais conhecida delas (tida como a primordial) diz respeito à arrecadação de subsídios para a manutenção do Estado, os quais são necessários à realização fática das necessidades públicas (saúde, educação, segurança, etc.), denominada **fiscal**.

Em outra função, agora destinada a arrebatar recursos necessários ao desempenho, pelo Estado, de funções que não são genuinamente de sua competência, denomina-se o caráter **parafiscal** do tributo.

Por fim, a moderna e já conhecida função **extrafiscal**, cuja relevância é observada na intervenção estatal, por intermédio da tributação, incentivando ou desestimulando determinadas condutas dos contribuintes, a fim de que eles desenvolvam atividades que tragam benefícios a toda a sociedade. Essa última, em especial, é de suma relevância para o tema que se desenvolve neste trabalho, principalmente no presente tópico.

É de ressaltar-se, uma vez que extremamente relevante, não haver tributo dissociado completamente do seu caráter fiscal, valendo a mesma assertiva para a função extrafiscal. Ocorre que, em verdade, os tributos podem ter como foco exercer influência na conjuntura econômica e social. Dessa forma, paralelamente à função primeira direcionada à arrecadação de subsídios para a realização dos fins estatais, as exações fiscais também podem ser aplicadas no direcionamento da conduta dos contribuintes, o que nada mais é do que a função extrafiscal da tributação em ação.

Conforme ensina o brilhante e renomado Professor Paulo de Barros Carvalho, *in verbis*:

“A experiência jurídica nos mostra (...) que, vezes sem conta, a compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social, política ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de extrafiscalidade.”(3)

Constata-se, assim, que a forma e a construção da tributação podem atuar tanto

no estímulo (incentivo) quanto no desestímulo (inibição) de certas condutas dos contribuintes, verificando-se ser facultado a função extrafiscal apresentar-se em graus diferenciados, conforme os anseios sociais refletidos nos entes representativos (especialmente perante o Poder Legislativo).

Nesse diapasão, observa-se, por conseguinte, que o caráter extrafiscal predomina na tributação ambiental, visto que sua finalidade é estimular condutas corretas, responsáveis e não poluidoras dos contribuintes, bem como inibir ou coibir as agressoras ao meio ambiente, restando a função arrecadatória relegada a segundo plano, mesmo sendo a função primeira do tributo. Por intermédio da extrafiscalidade dos tributos, atribui-se uma valoração econômica aos ditos bens ambientais.

Arrematando com brilhantismo o tema discutido no tópico em comento, o Professor Paulo Henrique do Amaral sustenta que a extrafiscalidade se caracterizará pelo emprego de fórmulas jurídico-tributárias para alcançar a proteção ambiental, sendo que esta prevalecerá sobre a finalidade puramente arrecadatória para abastecimento dos cofres públicos. Consequentemente, o legislador, ao desenvolver suas pretensões ambientais, por meio dos tributos, deverá se focar, completamente, nos limites da competência tributária. Logo, a proteção ambiental não possui força para instituir um regime tributário excepcional, visto que os instrumentos jurídicos utilizados serão inalteravelmente os mesmos, modificando-se apenas o andamento do seu exercício, qual seja, a proteção ambiental.(4)

3 Tributos como instrumentos de proteção ambiental

No capítulo que ora se inicia, restarão analisados os tipos de tributos que poderão ser utilizados na efetivação da proteção ao meio ambiente, conforme os manejados e veiculados nos itens anteriores.

É importante salientar, uma vez que relevante, que o presente trabalho não almeja relacionar toda a gama de possibilidades tributárias existentes em nosso ordenamento jurídico que podem ser utilizadas para a efetiva proteção ambiental. Com efeito, em face da limitação quantitativa derivada do trabalho monográfico, serão elencadas as principais espécies tributárias que, de fato, podem e devem ser utilizadas com fins extrafiscais.

3.1 Imposto

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

Para o ilustre Professor Aliomar Baleeiro, denomina-se imposto a prestação de dinheiro que, para fins de interesse coletivo, uma pessoa jurídica de direito público, por lei, exige coativamente de quantos lhe estão sujeitos e têm capacidade contributiva, sem que lhes assegure qualquer vantagem ou serviço específico em retribuição desse pagamento.(5)

Assim, dos conceitos acima postos, constata-se ser o imposto um pagamento realizado pelo contribuinte, diretamente ao fisco (ente público tributante), em que é ausente qualquer tipo de benefício direto auferido por aquele, ou, em outras palavras, não há qualquer vinculação entre o valor arrecadado com o tributo e eventual contraprestação ao contribuinte.

É de suma relevância considerar-se que o imposto, por sua natureza, pode ter uma estrita relação com a tributação ambiental, pois tal espécie tributária admite a incidência sobre os mais variados fatos econômicos, podendo ser gerida de

modo a impedir determinadas atividades degradantes do meio ambiente.

Saliente-se, porém, que a utilização do imposto estruturalmente relacionado ao dano ambiental, contudo, está atrelada a uma nova definição das regras-matrizes de incidência atualmente existentes, fazendo-se necessária a feitura de uma nova base de sustentação voltada a possibilitar o seu funcionamento, cuja criação imediata se mostra inconveniente.

Por outro lado, conforme preceitua a jurista Lise Vieira da Costa Tupiassu, demonstra-se fácil e adequada a introdução de critérios ambientais nos impostos hoje já existentes em nosso ordenamento jurídico, perfeitamente condizente com a aplicação do princípio da seletividade, já contemplado pela Carta Magna.(6)

Com base no relevante princípio da seletividade, o qual é aplicado à tributação de produtos e serviços levando-se em consideração sua essencialidade, justificada pode ser a diminuição das alíquotas dos impostos incidentes sobre os produtos menos poluentes, que tenham sua produção lastreada em atividades ecologicamente corretas, ou possuam equipamentos voltados à adaptação ecológica da indústria.

Enfim, seguindo uma interpretação sist

emática dos dispositivos da Constituição Federal de 1988, no intuito de harmonizar os preceitos do sistema tributário nacional com as funções do Estado, deve a essencialidade ambiental pautar as definições de alíquotas não apenas dos impostos incidentes sobre produtos ou mercadorias, mas de todos os outros impostos, sejam federais, sejam estaduais ou municipais.

Tal sistemática, se bem empregada, permitirá incentivar a observação de critérios de desenvolvimento sustentável em todas as áreas da sociedade, seja por meio da prestação de serviços vinculados à proteção do meio ambiente (ISS) ou de doações para entidades com fins ambientais (ITCD), seja pela produção de veículos menos poluentes (IPVA), seja, enfim, pelo fomento à preservação de áreas verdes nas propriedades rurais (ITR), entre muitos outros.(7)

3.2 Taxa

Em contraponto aos impostos, as taxas são espécie de tributo que incide sempre em face da atuação estatal (contraprestação específica), atuação essa normalmente consubstanciada no exercício, pelo poder público, do poder de polícia ou nos serviços por ele prestados.

Como é de conhecimento, verifica-se ser de longa data a utilização pela administração pública das taxas, no que concerne a contraprestações específicas de cunho ecológico, sobretudo no tocante à fiscalização e ao licenciamento (manifestação do poder de polícia).

Para o jurista Jorge J. Hernández, citado por Lise Vieira da Costa Tupiassu, as taxas funcionam como perfeitos tributos ecológicos, tendo em vista que a qualidade do bem ambiental, enquanto um bem público, torna possível a exigência de tais tributos em função de sua utilização.(8)

Observando-se a realidade da legislação brasileira, salta aos olhos fazer-se mais conveniente a exigência de taxas ambientais ligadas às contraprestações de serviço público, como, por exemplo, o serviço de coleta de lixo ou, ainda, do efetivo exercício do poder de polícia manifestado por meio da expedição de alvarás ou licenças de exploração de áreas verdes ou recursos naturais.

No entanto, é necessário frisar que as taxas nacionais de caráter ecológico,

aplicadas com base na conveniência suscitada, acabam por mitigar a importância do bem ambiental tutelado, em face da contraprestação realizada pela administração pública, o que significa dizer que as taxas mensuram tão somente os valores relativos aos custos da atividade pública de fiscalização e prestação de serviços, sem levar em conta, na maioria dos casos, a importância do bem ambiental que está sendo protegido.

Em verdade, muito embora a existência de algumas falhas no instituto em comento, dentre elas a pouca capacidade incentivadora ou estimuladora de comportamentos alicerçados na defesa do meio ambiente, merece tal tributo ter ressaltados seus méritos enquanto figura tributária aplicável para fins ambientais, visto que as taxas adquirem valiosíssima utilidade em determinadas circunstâncias, sobretudo com base em sua ampla abrangência estrutural, que permite uma grande variação de hipóteses de incidência, ao contrário de outras figuras tributárias.

Dessa forma, prestam-se as taxas perfeitamente como ferramentas utilizáveis e plenamente viáveis na busca pela consecução da tarefa de proteção ambiental, facultando-se a sua exigência, seja em função da atividade de fiscalização ambiental (poder de polícia), seja na prestação obrigatória de serviços que tenham caráter ambiental (utilização efetiva ou potencial de serviço público).

3.3 Contribuição de melhoria

Da mesma forma que as taxas, e ao contrário dos impostos, a contribuição de melhoria é espécie tributária que pressupõe a contraprestação estatal em favor do contribuinte.

Com efeito, a contribuição de melhoria é definida, por muitos juristas, como um tributo de caráter essencialmente arrecadatório, cuja finalidade primeira é a arrecadação de fundos para os cofres públicos, em razão de uma valorização imobiliária derivada de uma obra pública.

Com lastro no acima referido, vários são os estudiosos que entendem pela inviabilidade de impor à contribuição de melhoria uma finalidade extrafiscal,⁽⁹⁾ sendo completamente incabível a sua utilização prática no que diz respeito à efetiva proteção ambiental.⁽¹⁰⁾

Por outro lado, em entendimento diametralmente oposto à doutrina manifestada no parágrafo anterior, verifica-se ser perfeitamente admissível a valorização do patrimônio do particular, dada a realização de determinada obra ou serviço direcionado à preservação do meio ambiente.

Ainda nessa mesma linha de raciocínio, constata-se que a exigência da contribuição de melhoria apresenta-se como uma maneira simples para a aplicação do princípio do poluidor-pagador, levando-se em conta que a administração pública, em todos os níveis, pode utilizar-se de tal tributo para o ressarcimento de obras destinadas à despoluição ou à recuperação de determinada área que seja degradada.

Nesse sentido, o jurista Fábio Nusdeo defende a utilização extrafiscal da contribuição de melhoria, referindo ser própria de sua qualidade a captura de externalidades, podendo, portanto, por meio de uma modificação em sua regra-matriz de incidência, ser perfeitamente cobrada "à guisa de compensação financeira ou ressarcimento pelos danos ambientais".⁽¹¹⁾

Enfim, fazendo-se uso da base legal já existente, bem como levando-se em conta a evidente valorização imobiliária derivada das obras públicas recuperadoras do meio ambiente degradado em certo local, ou que tenham buscado a preservação deste, possível e pertinente é a inclusão de efeitos

extrafiscais em tal tributo, como maneira de buscar-se uma ampla disseminação na sociedade dos custos de despoluição, angariando-se recursos para que o setor público, por sua vez, melhor desempenhe a sua função precípua de guardião maior do meio ambiente, nos termos preconizados na Carta Magna da República de 1988.

3.4 Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide)

A contribuição de intervenção no domínio econômico (Cide) está prevista no artigo 149 da Carta Magna brasileira, sendo da União Federal a competência exclusiva para instituí-la, permitindo-se assim a tal ente federado, por intermédio da presente contribuição, em sendo necessário, intervir em determinadas atividades econômicas.

Aludido tributo baseia-se na necessidade do bem-estar coletivo, uma vez que busca o atendimento de uma determinada finalidade da sociedade, por meio da intervenção do Estado em uma peculiar atividade econômica, tudo para que seja alcançada determinada finalidade.

Segundo o jurista Jorge Henrique de Oliveira Souza, tem-se que a intervenção no domínio econômico é inegável instrumento tributário para a proteção de meio ambiente: (i) tanto pelo que dispõe o artigo 170, inciso VI, da Constituição Federal, ao estabelecer, como princípio geral da atuação do Estado na atividade econômica, a defesa do meio ambiente; (ii) como em razão do disposto no artigo 177, § 4º, introduzido pela Emenda Constitucional 33/2001, também da Carta Magna, que outorga expressa competência à União para instituir referida contribuição para financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás.(12)

Ressalte-se que, em dissonância das espécies tributárias até aqui analisadas, a contribuição de intervenção no domínio econômico, em face de seu diferenciado regime jurídico estabelecido na Constituição Federal de 1988, possui, na sua instituição, caráter eminentemente arrecadatório (**fiscalidade, e não extrafiscalidade**), visando, justamente, possibilitar a realização de investimentos nos campos pré-determinados, dentre eles o do meio ambiente. Especialmente no que tange à destinação dos recursos da Cide para projetos ambientais, os requisitos e as condições para a efetivação de tal destinação restaram estabelecidos junto ao artigo 4º da Lei Federal nº 10.636/2002.

Cumpra destacar, ainda, a variada gama de modalidades de projetos ambientais que podem ser realizados com os investimentos da Cide, dentre os quais: I – monitoramento, controle e fiscalização de atividades potencialmente poluidoras; II – desenvolvimento de planos de contingência locais e regionais para situações de emergência; III – desenvolvimento de estudos de avaliação e diagnóstico e ações de educação ambiental em áreas ecologicamente sensíveis ou passíveis de impacto ambiental; IV – apoio ao desenvolvimento de instrumentos de planejamento e proteção de unidades de conservação costeiras, marinhas e de águas interiores, dentre vários outros.

Portanto, diante da incomensurável importância das várias ações acima referidas, além de outras direcionadas precipuamente à conservação do meio ambiente, as quais encontram apoio nos recursos angariados pela Cide, forçoso se faz concluir, dadas as evidências, pela relevância da espécie tributária em comento, no que diz respeito ao alcance das diretrizes estabelecidas no artigo 225 da Constituição Federal de 1988.

3.5 Empréstimo compulsório

A Carta Magna, em seu artigo 148, faculta à União Federal instituir, por meio de lei complementar, empréstimos compulsórios para, dentre outros, fazer frente ao atendimento de despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de

guerra externa ou de sua eminência, bem como para o caso de investimento público relevante de caráter urgente e de importante interesse nacional, observado para tanto o princípio da anterioridade tributária.

Ressalte-se não se desconhecer a existência de divergência doutrinária no que concerne à natureza jurídica do empréstimo compulsório, haja vista uma parcela entender se tratar de regime jurídico específico;(13) outra parcela ter a exação em comento como crédito público, do ponto de vista das finanças;(14) outra entender tratar-se de verdadeiro contrato de empréstimo previsto no Código Civil, o qual deve ser realizado pelos contribuintes selecionados pela norma impositiva;(15) e, ao final, aqueles que entendem tratar-se de tributo.(16)

É importante salientar que, para efeitos do presente trabalho, compartilha-se da posição dos que entendem ser o empréstimo compulsório uma espécie de tributo, devidamente regrado pelas normas da Constituição Federal de 1988 e, sobretudo, pelas normas preconizadas no Código Tributário Nacional.

Conforme preceituado acima, é facultada a criação do empréstimo compulsório, visando ao atendimento de despesas extraordinárias derivadas de calamidade pública. Nesse norte, a ocorrência de fatos ou eventos que se consubstanciem em desastres ecológicos, configuradores de calamidade pública, sem sombra de dúvidas autorizam o implemento do tributo em análise, por parte do sujeito ativo competente: a União Federal.

No entender do Professor Paulo Henrique do Amaral, a denominada **calamidade pública** pode ser catástrofes provocadas por fatos ou agentes da natureza, tais como enchentes, inundações e queimadas descontroladas, desmoronamento de encostas e morros, vendavais que destruam cidades inteiras etc. Por outro lado, as calamidades públicas de natureza ambiental também podem ser provocadas por atos humanos que desencadeiam desastres ecológicos.(17)

Em sendo assim, as providências necessárias para conter ou minimizar os efeitos decorrentes de determinada calamidade pública ambiental exigem uma série de gastos urgentes necessários ao seu custeio, na maioria das vezes de grande monta, sendo que a espécie tributária intitulada de empréstimo compulsório é uma ferramenta apta e plenamente viável para ser utilizada na busca por tais valores.

3.6 Incentivo fiscal

A aplicação dos tributos, dentre as suas várias espécies, na busca pela preservação e pela conservação ambiental, também poderá se efetivar por intermédio da concessão de incentivos fiscais, aplicados ao fomento de atividades não poluidoras, por meio dos entes tributantes (fisco federal, estadual e municipal).

Com efeito, o Sistema Tributário Nacional oferta uma variada gama de tributos, os quais, aplicando-se sob a forma de incentivos fiscais, poderão ser de grande valia na preservação e na conservação do meio ambiente. A título exemplificativo, podemos citar a utilização dos impostos relativos à produção e ao consumo (ISS, ICMS e IPI), do imposto sobre a renda (IR) e dos impostos sobre a propriedade (IPTU, IPVA e ITR).

A expressão "**incentivos fiscais**" é empregada para designar a estimulação fornecida aos contribuintes em face da conduta destes voltada à proteção ambiental ou pela sua indução a furtarem-se da realização de práticas poluidoras. Para tanto, o poder público, por meio da legislação competente, poderá diminuir, isentar, retirar ou aumentar a carga dos tributos atinentes a determinado sujeito passivo, mediante modificação de alíquotas.

Sublinhe-se serem encontradas na doutrina, tanto pátria como estrangeira, outras formas de denominação que possuem o mesmo significado da expressão “**incentivos fiscais**”, tais como subsídios, benefícios fiscais, estímulos fiscais, dentre outros.

Ressalte-se ser a isenção a forma pela qual os incentivos fiscais mais se manifestam perante a sociedade. Tal figura traduz-se na retirada total, por meio de lei vigente, da carga tributária sobre determinados sujeitos passivos. No raciocínio tributário, na isenção constata-se a incidência, e ocorre também o fato impositivo (fato gerador), sendo que, porém, a lei vigente, por motivos extrafiscais, dispensa o obrigado do cumprimento da obrigação, acabando por isentar o sujeito passivo de recolher o tributo devido.

Conforme preceitua o renomado Professor Paulo Henrique do Amaral, os incentivos fiscais na área ambiental cumprem o papel de estimular a adoção de condutas não poluidoras. Consequentemente, quando incentivos fiscais instituídos com essa finalidade provocarem, mesmo que indiretamente, a adoção de atividades ou produtos poluidores, caracterizarão flagrante descumprimento de sua função precípua e, portanto, estarão sujeitos à anulação.**(18)**

Ademais, não se olvide que determinadas políticas tributárias arrimadas na concessão de incentivos fiscais estimulam, perante os sujeitos passivos, em especial no âmbito empresarial, a adoção de condutas de proteção ambiental com base no desenvolvimento e na reestruturação das atividades dos agentes econômicos, visto que estes poderão ver seus custos reduzidos ou minimizados acaso venham a adotar tecnologias mais limpas, saudáveis e renováveis.

Por conseguinte, observa-se que os **incentivos fiscais** desempenham um papel de suma relevância para a efetivação da denominada tributação ambiental, dirigindo a conduta dos contribuintes à consecução dos objetivos e dos princípios preceituados na nossa Constituição Federal, no tocante à proteção e à manutenção do meio ambiente.

Dessa forma, urge, do ponto de vista prático e pragmático, que os entes tributantes pátrios assumam a responsabilidade em tal seara, já que, em existindo legislação em vigor, o incentivo fiscal destinado a sujeitos passivos que possuam atividades responsáveis e limpas, perante o meio ambiente, deveria ser exercido com maior veemência, uma vez que, do ponto de vista constitucional, estaria sendo amparada ou resguardada uma enorme variedade de direitos fundamentais (**vida, saúde, meio ambiente equilibrado, dignidade da pessoa humana, incentivo à geração de empregos, desenvolvimento social e econômico, etc.**).

Conclusão

O trabalho desenvolvido buscou destacar a necessidade, a relevância, a importância e a viabilidade da aplicação dos instrumentos fiscais e econômicos, como forma de o Estado perseguir e concretizar, de forma eficaz, a proteção do meio ambiente, nos termos preconizados no artigo 225 da Carta Magna.

Evidencia-se ser de vontade da atual Constituição da República a persecução de um meio ambiente mais protegido e saudável, alçando-se o direito ao meio ambiente equilibrado de mera categoria de interesse público a direito formal de terceira geração.

No decorrer do texto, procurou-se ampliar a concepção trivial de proteção ao meio ambiente, buscando-se transcender os meros limites da conservação da fauna e da flora, abarcando também a construção de um ambiente saudável para todos, em que se tenha educação, cultura, lazer e condições de higiene

aceitáveis para toda a população.

Pelo aspecto econômico, cumpre ressaltar a intrínseca correlação existente entre o desenvolvimento e a proteção do meio ambiente, na medida em que se torna imperativo ao poder público o necessário equacionamento e a ponderação entre essas duas frentes tão antagônicas.

De fato, a perseguição do tão sonhado desenvolvimento sustentável impõe, sem qualquer dúvida, a aplicação de princípios como o da prevenção, o da precaução e o do poluidor-pagador, bem como a análise e a ponderação das externalidades ambientais derivadas das atividades produtivas, seja pelo setor privado, seja pelo setor público. De toda essa análise, conclusivamente, entendemos plenamente viável e possível a utilização de ferramentas fiscais como instrumento de proteção ao meio ambiente.

Ressalte-se que, conforme já mencionado quando da introdução deste trabalho, não tivemos, em momento algum, a intenção de esgotar os tópicos desenvolvidos, bem como a relação existente entre eles.

Dessa maneira, nosso trabalho teve, como principal escopo, trazer à tona uma das mais recentes discussões envolvendo o Direito Ambiental moderno, qual seja: a possibilidade de utilização efetiva do Direito Tributário com o fito de se alcançar a proteção do meio ambiente, de forma direta ou indireta.

Na mesma senda, analisando-se a legislação pátria vigente, verifica-se não serem necessárias impactantes transformações, seja na Constituição Federal, seja nas diversas normas tributárias vigentes, para que o propósito de proteção e conservação do meio ambiente seja alcançado, mediante a utilização de ferramentas fiscais próprias.

Por fim, de todo o exposto no presente trabalho, constata-se que a tributação, de uma forma geral, pode e deve ser utilizada como ferramenta na busca, pelo poder público e pela sociedade como um todo, da proteção e da conservação do meio ambiente.

É necessário, tão somente, que a utilização das normas tributárias seja feita de maneira a possibilitar a proteção do meio ambiente, de forma direta ou indireta, mediante o incentivo a práticas de condutas responsáveis ou, ainda, mediante a tributação majorada a fim de coibir comportamentos nocivos ao meio ambiente e ao ecossistema em geral.

Em síntese, as ferramentas estão à disposição em nosso ordenamento jurídico, incumbindo à sociedade pressionar o poder público, e a este, em sua peculiar atuação, delegada da ordem constitucional, efetivamente utilizá-las, como forma de conciliar o desenvolvimento socioeconômico com a proteção ambiental ou, ainda, buscar o equilíbrio entre a função meramente arrecadatória do tributo e a sua função social.

Referências bibliográficas

AMARAL, Paulo Henrique. **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

BALEIRO, Aliomar. **Direito Tributário brasileiro**. 10. ed. rev. e atual. por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1985.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Imposto sobre a renda** (perfil constitucional e temas específicos). São Paulo: Malheiros, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo:

Saraiva, 2002.

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HARADA, Kiyoshi. **Compêndio de Direito Financeiro**. São Paulo: Atlas, 2002.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

NUSDEO, Fábio. **Curso de Economia**: introdução ao Direito Econômico. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

SARLET, Ingo. **A eficácia dos direitos fundamentais**. 8. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. **Tributação e meio ambiente**. Belo Horizonte: Del Rey, 2009.

TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação ambiental**: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável. São Paulo: Renovar, 2006.

VARGAS, Jorge de Oliveira. O Direito Tributário a serviço do meio ambiente. **Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas**, São Paulo, v. 6, n. 25, p. 62-75, jul./set. 1998.

Notas

1. SARLET, Ingo. **A eficácia dos direitos fundamentais**. 8. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007. p. 58.

2. TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação ambiental**: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável. São Paulo: Renovar, 2006. p. 109.

3. CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2002. p. 148.

4. AMARAL, Paulo Henrique. **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 70.

5. BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário brasileiro**. 10. ed. rev. e atual. por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1985. p. 119.

6. TUPIASSU. Op. cit., p. 144.

7. TUPIASSU. Op. cit., p. 147-148.

8. HERNÁNDEZ, Jorge J. El tributo como instrumento de protección ambiental. p. 146-147. Apud TUPIASSU. Op. cit., p. 139.

9. Nesse sentido, RODRIGUES, Dirce Maria Sales. **O uso extrafiscal da tributação no ordenamento urbano**. p. 38.

10. Nesse sentido, VARGAS, Jorge de O. **O Direito Tributário a serviço do meio ambiente**. p. 70.

11. NUSDEO, Fábio. **Curso de economia**: introdução ao Direito Econômico. p.

429.

12. SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. **Tributação e meio ambiente**. Belo Horizonte: Del Rey, 2009. p. 223-224.

13. MACHADO, Hugo de Brito. Os empréstimos compulsórios. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 79, p. 60-69; ROCHA, Valdir de Oliveira. Os empréstimos compulsórios e a Constituição Federal de 1988. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, a. 29, n. 113, jan./mar. 1992, p. 206.

14. HARADA, Kiyoshi. **Compêndio de Direito Financeiro**. São Paulo: Atlas, 2002. p. 104.

15. CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2002. p. 104.

16. MANGABEIRA, João. Empréstimo compulsório é tributo e deve obedecer ao regime jurídico tributário. **RDP** 19/309-311; CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 14. ed. p. 31; STF, RE 156.524/SP; RTJ 126/330-331 e 127/108; CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 517.

17. AMARAL. Op. cit., p. 191.

18. AMARAL. Op. cit., p. 194.

Referência bibliográfica (de acordo com a NBR 6023: 2002/ABNT):

OLIVEIRA, Adriano Enivaldo de; CAGOL, Fabrício. O tributo como elemento eficaz na proteção e na conservação do meio ambiente. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 62, out. 2014. Disponível em:

< http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao062/AdrianoOliveira_FabricioCagol.html>

Acesso em: 04 dez. 2014.