

UNIVERSIDADE PRESBITERIANA MACKENZIE
FACULDADE DE DIREITO
CURSO DE DIREITO

Flávia Carnevali Costa

TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL E EXTRAFISCALIDADE DO ICMS

SÃO PAULO

2020

FLÁVIA CARNEVALI COSTA

Trabalho de Conclusão de Curso, no formato de artigo científico, apresentado ao Curso de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientadora: Prof^a. Dra. Fulvia Helena de Gioia.

SÃO PAULO

2020

Aos meus pais, pelo exemplo de vida e apoio incondicional, e aos meus avós (*in memoriam*) por todo o amor e carinho. Aos coletores de lixo e todos aqueles que trabalham pela preservação do meio ambiente.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a todos os professores do curso de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie de São Paulo pela seriedade e empenho em ministrar conteúdos essenciais à minha primeira formação.

À minha orientadora Fulvia Helena de Gioia, pela paciência e por aceitar fazer parte deste trabalho, ao qual, pessoalmente, considero tema tão relevante e com reflexos que vão além dos limites geográficos, de importância global.

Muito obrigada pelo papel de todos em meu desenvolvimento crítico!

RESUMO

O presente artigo tem por principal finalidade a reflexão acerca da utilização do Direito Tributário como instrumento para se alcançar a preservação e estabilidade do meio ambiente, simultaneamente, ao desenvolvimento econômico da sociedade. Primeiramente, aborda-se os princípios constitucionais capazes de delinear o Direito Ambiental em nosso ordenamento jurídico, permitindo um breve histórico do seu surgimento em escala global. Em seguida, são apontadas as diretrizes mencionada na Constituição Federal para a devida instituição do Direito Tributário, bem como, os limites de sua aplicação. Posteriormente, adentra-se aos princípios regentes do Direito Ambiental e do Direito Tributário cuja finalidade é demonstrar o ponto de intersecção entre ambos, destacando-se a importância em se falar do meio ambiente e, desta forma, abrindo caminho para que, por fim, seja apresentado o ICMS *ecológico*, importante imposto cuja utilidade pode se dar além da mera fiscalização. Por fim, elucida-se que a economia e nossos recursos naturais devem coexistir de maneira que, obedecendo aos princípios jurídicos norteadores destas duas vertentes, à sociedade seja garantida todos os direitos aos quais são atribuídos ao Estado como metas e obrigações, de forma legítima e constitucional.

Palavras-chave: Meio ambiente. ICMS ecológico. Direito Tributário.

ABSTRACT

The presente academic article aims as main purpose to reflect the using of Tax Law as an instrument to achieve environmental preservation at the same time of the stability of economic development. Firstly, it addresses the constitutional principles able to head Environmental Law in our legal system, allowing a brief history of its emergence on a global scale. Then, the guidelines mentioned in the Constituição Federal for the proper institution of Tax Law are pointed out, as well as the limits of their application. Subsequently, it goes into the governing principles of Environmental Law and Tax Law whose purpose is to demonstrate the point of intersection between both, highlighting the importance of talking about the environment and, in this way, opening space for, finally, the ecological ICMS is presented, an important tax whose usefulness can go beyond mere inspection. Finally, it is clarified that the economy and our natural resources must coexist in such a way that, obeying the legal principles guiding these two aspects, society is guaranteed all the rights to which the State is assigned as goals and obligations, in a legitimate and constitutional way.

Keywords: Environment. Ecological ICMS. Tax.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	8
2. DIREITO AMBIENTAL NA CONSTITUIÇÃO.....	11
3. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.....	14
4. PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO E LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR.....	17
4.1. Princípio da Legalidade Tributária.....	19
4.2. Princípio da Anterioridade Tributária.....	19
4.3. Princípio da Isonomia Tributária.....	20
4.4. Princípio da Irretroatividade Tributária.....	20
4.5. Princípio da Vedação ao Confisco.....	21
5. PRINCÍPIOS DO DIREITO AMBIENTAL.....	21
5.1. Princípio do Desenvolvimento Sustentável.....	23
5.2. Princípio do Poluidor-Pagador.....	24
5.3. Princípio da Prevenção.....	25
5.4. Princípio da Participação.....	27
5.5. Princípio da Ubiquidade.....	27
5.6. Princípio da Vedação do Retrocesso.....	28
6. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E EXTRAFISCALIDADE.....	28
7. INCENTIVOS FISCAIS.....	30
8. INCIDÊNCIA DO ICMS	31
8.1. Aplicação Ambiental e Extrafiscal do ICMS.....	32
9. CONSIDERAÇÕES FINAIS	34
10. REFERÊNCIAS	36

1. INTRODUÇÃO

Durante um vasto período histórico, a população acreditou fielmente na característica ilimitada e inesgotável dos recursos naturais, não se preocupando com o planejamento de seu uso e – tampouco – enxergando a necessidade da criação de normas ou mudanças de hábitos que reprimissem a má utilização deste patrimônio ambiental e que apenasse aqueles que descumprissem tais diretrizes.

Hoje, no entanto, apesar de muitas práticas do passado se manterem, é comprovado o estado de alerta ao qual se encontra a natureza no que tange à sua característica biofísica. Muitos elementos já são tidos como escassos e, até mesmo, inexistentes, e outros, insuficientes, destacados em campanhas de proteção e preservação que, em sua maioria, advêm de Organizações Não Governamentais (ONGs) voltadas ao tema. O impacto alcançado por essas publicidades à grande parte da sociedade, por sua vez, resume-se ao compartilhamento de informação, o que, na prática, não lhe confere frutos proporcionais à teoria.

A dificuldade atual para a interposição de mecanismos cuja finalidade seja a preservação do meio ambiente decorre justamente desta herança cognitiva na certeza do não esgotamento de nossos bens naturais presentes em todo o território brasileiro - e, inclusive, mundo afora.

Sabe-se que a sanção por si só não é meio eficaz para manutenção ou mudança de postura de indivíduos dentro de uma sociedade e que, comparada a incentivos, nota-se uma disparidade, neste segundo método, referente a resultados positivos. Assim, possuindo o Estado o papel protagonista na criação de incentivos, cabe a ele o fomento por políticas públicas que convençam e motivem os contribuintes, no caso do Direito Tributário, a desenvolverem um modelo de arrecadação e recolhimento de tributos em sua forma mais Ecológica e/ou *Verde* possível.

Conceitua-se fiscalização o instrumento utilizado pelo Estado objetivando o seu próprio custeio, estabelecido por meio de arrecadação de recursos financeiros provenientes da sociedade, e obediente à previsão normativa que determina “igualdade” na atribuição destes encargos em relação à capacidade contributiva individual de cada integrante do corpo social. Assim, dentre as duas finalidades conferidas ao tributo, fiscal e extrafiscal, denomina-se fiscalidade a função de fiscalização, conforme acima descrito, inerente à tributação.

Extrafiscalidade, por sua vez, é a função que se dá ao tributo quando o objetivo da Administração Pública é a intervenção na ordem econômica visando o cumprimento de metas estatais além da imposição e isenção de custos a bens e serviços. Portanto, trata-se de uma extensão comportamental designada a todos por meios que os induzam. Neste caso, em razão do objetivo público buscado nesta função de tributo, a arrecadação ocorre sem distinção de capacidade contributiva. À exemplo destas metas estatais, destaca-se a preservação do meio ambiente, consoante a Constituição Federal em seu artigo 170, inciso VI, a seguir transcrito:

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 - 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;

VII - redução das desigualdades regionais e sociais;

VIII - busca do pleno emprego;

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Brasil, 1988). [grifo nosso]¹

Ainda, em observância ao mesmo texto constitucional, a norma em questão busca garantir acesso à população ao meio ambiente robusto e atribui ao Estado, em conjunto com a sociedade, a obrigação de zelar por este bem, conforme artigo 225 da referida norma.

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.

§ 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

I - preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;

II - preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético;

III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a

¹ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 11 de novembro de 2019.

supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;

IV - exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade;

V - controlar a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, a qualidade de vida e o meio ambiente;

VI - promover a educação ambiental em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente;

VII - proteger a fauna e a flora, vedadas, na forma da lei, as práticas que coloquem em risco sua função ecológica, provoquem a extinção de espécies ou submetam os animais a crueldade.

§ 2º Aquele que explorar recursos minerais fica obrigado a recuperar o meio ambiente degradado, de acordo com solução técnica exigida pelo órgão público competente, na forma da lei.

§ 3º As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados.

§ 4º A Floresta Amazônica brasileira, a Mata Atlântica, a Serra do Mar, o Pantanal Mato-Grossense e a Zona Costeira são patrimônio nacional, e sua utilização far-se-á, na forma da lei, dentro de condições que assegurem a preservação do meio ambiente, inclusive quanto ao uso dos recursos naturais.

§ 5º São indisponíveis as terras devolutas ou arrecadadas pelos Estados, por ações discriminatórias, necessárias à proteção dos ecossistemas naturais.

§ 6º As usinas que operem com reator nuclear deverão ter sua localização definida em lei federal, sem o que não poderão ser instaladas.

§ 7º Para fins do disposto na parte final do inciso VII do § 1º deste artigo, não se consideram cruéis as práticas desportivas que utilizem animais, desde que sejam manifestações culturais, conforme o § 1º do art. 215 desta Constituição Federal, registradas como bem de natureza imaterial integrante do patrimônio cultural brasileiro, devendo ser regulamentadas por lei específica que assegure o bem-estar dos animais envolvidos.²

Tributação verde, logo, aborda um fim público que, apesar de onerar ou desonerar atividades e bens, possui dupla finalidade e introduz hábitos e posturas, às pessoas naturais e jurídicas, frente a questões ambientais, intentando resultados eficientes que, caso não solucione, ao menos minimize tais contingências.

A exemplo do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), enquanto imposto estadual, é repartido aos municípios, sendo muitos destes possuidores de relevantes áreas rurais. Em razão de seu menor índice de proventos, esta redistribuição de ICMS lhes permite justo acesso a recursos, os quais são detidos por áreas mais desenvolvidas. Desta forma, o que antes era apenas tributo para fins de obtenção de recursos por parte do Estado, torna-se mecanismo atuante no desenvolvimento sustentável do território brasileiro.

² BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 11 de novembro de 2019.

Este trabalho tem por intuito permitir a reflexão da possibilidade da aplicação do Direito Tributário, especificamente do ICMS verde, em prol do meio ambiente, bem como os obstáculos existentes frente a este mecanismo sustentável.

2. DIREITO AMBIENTAL NA CONSTITUIÇÃO BRASILEIRA

O direito dos cidadãos ao acesso a um meio ambiente de qualidade foi reconhecido, pela primeira vez, na Conferência das Nações Unidas realizada em Estocolmo, na Suécia, em 1972, a partir da *Declaração sobre o Ambiente Humano*, conforme descrito em seu Princípio 1:

O homem tem o direito fundamental à liberdade, à igualdade e **ao desfrute de condições de vida adequadas em um meio ambiente de qualidade tal que lhe permita levar uma vida digna e gozar de bem-estar, tendo a solene obrigação de proteger e melhorar o meio ambiente para as gerações presentes e futuras**. A este respeito, as políticas que promovem ou perpetuam o apartheid, a segregação racial, a discriminação, a opressão colonial e outras formas de opressão e de dominação estrangeira são condenadas e devem ser eliminadas. [grifo nosso]³

Desde então, outros encontros internacionais promovidos pela Organização das Nações Unidas (ONU) foram realizados no mesmo sentido, o que intensificou a relevância da temática da garantia à sustentabilidade ao meio ambiente, frisando a necessidade de uma cooperação mútua transcontinental, bem como, o dever de se aplicar estes fundamentos, também, em prol das futuras gerações, que serão herdeiras dos recursos naturais e terão os mesmos direitos do gozo e usufruto deste bem-estar.

Sabe-se, no entanto, que a estabilidade do meio ambiente requer não apenas recursos humanos, como também, financeiros uma vez que o Estado possui custo para a implementação de qualquer atividade a ele atribuída pela Constituição Federal. Para tanto, faz-se necessário também ao Estado, como complemento financeiro, o poder de tributar, ao qual será estudado adiante neste trabalho.

Assim sendo, é possível identificar no escopo do texto constitucional brasileiro o encontro entre direito tributário e direito ambiental, enquanto utiliza-se a tributação como instrumento de manutenção para o meio ambiente.

³ SUÉCIA. Declaração do Ambiente Humano. 1972.

Para isso, a responsabilidade pela realização de ações que assegurem este direito se deve é devida pelo Poder Público, conforme normatizado pelo poder constituinte no artigo 225 da Carga Magna Brasileira:

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.

§ 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

I - preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;

II - preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético;

III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;

IV - exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade;

V - controlar a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, a qualidade de vida e o meio ambiente;

VI - promover a educação ambiental em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente;

VII - proteger a fauna e a flora, vedadas, na forma da lei, as práticas que coloquem em risco sua função ecológica, provoquem a extinção de espécies ou submetam os animais a crueldade.⁴

Ademais, neste mesmo artigo, são previstas as consequências e sanções que deverão ser aplicadas no eventual descumprimento da aludida norma, quais sejam, obrigações de reparação, sem prejuízo de sanções penais e administrativas, tanto à pessoa física quanto à pessoa jurídica infratora:

§ 2º Aquele que explorar recursos minerais fica obrigado a recuperar o meio ambiente degradado, de acordo com solução técnica exigida pelo órgão público competente, na forma da lei.

§ 3º As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados.

§ 4º A Floresta Amazônica brasileira, a Mata Atlântica, a Serra do Mar, o Pantanal Mato-Grossense e a Zona Costeira são patrimônio nacional, e sua

⁴ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 11 de novembro de 2019.

utilização far-se-á, na forma da lei, dentro de condições que assegurem a preservação do meio ambiente, inclusive quanto ao uso dos recursos naturais.

§ 5º São indisponíveis as terras devolutas ou arrecadadas pelos Estados, por ações discriminatórias, necessárias à proteção dos ecossistemas naturais.

§ 6º As usinas que operem com reator nuclear deverão ter sua localização definida em lei federal, sem o que não poderão ser instaladas.

§ 7º Para fins do disposto na parte final do inciso VII do § 1º deste artigo, não se consideram cruéis as práticas desportivas que utilizem animais, desde que sejam manifestações culturais, conforme o § 1º do art. 215 desta Constituição Federal, registradas como bem de natureza imaterial integrante do patrimônio cultural brasileiro, devendo ser regulamentadas por lei específica que assegure o bem-estar dos animais envolvidos.⁵

A execução da norma supracitada, que visa garantir o direito ao acesso a um meio ambiente estável e equilibrado (art. 225 da CF), é incumbência do Estado, como já mencionado. Além do mais, a competência prevista para tal ação é comum a todos os entes federados do país – União, Estados, Distrito Federal e Municípios – de proteger o meio ambiente e combater a poluição⁶, bem como, legislar sobre proteção ao meio ambiente e combate à poluição.⁷

No âmbito da competência legislativa concorrente, é atribuição da União a definição de normas gerais, cabendo aos Estados, Distrito Federal e Municípios as regras regionais e locais, respectivamente. Na ausência de normas gerais, os Estados podem exercer a competência plena, cuja eficácia será suspensa caso sobrevenha norma geral federal contrária, reservado aos Municípios o exercício da competência legislativa suplementar.

Assim, faz-se notório o caráter vigilante ao meio ambiente manifesto no ordenamento jurídico brasileiro – tanto em norma constitucional quanto infraconstitucional, no entanto, essa estrutura, por si só, não materializa o direito de garantia almejado nessas leis.

A precariedade com a qual é tratada a urgência da realização de conscientização do povo, no que tange à importância da preservação do meio ambiente, é perceptível, porém, além da complexidade teórica acerca do tema, na prática, alternativas como incentivos geram uma evidente atração e possibilitam uma maior participação de parcela da sociedade na busca pela manutenção do meio ambiente.

⁵ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 11 de novembro de 2019.

⁶ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, art. 23, VI, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 11 de novembro de 2019.

⁷ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, art. 24, VI, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 11 de novembro de 2019.

3. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

A Constituição Federal vigente (Constituição Federal de 1988) rege com singularidade – e destaca-se de suas antecessoras – seu objetivo de garantir aos cidadãos direitos objetivos e subjetivos, quais sejam, difusos, coletivos, sociais e individuais. Por esta razão, é conhecida como “Constituição Cidadã” pelos valores que a integralizam, dos quais possui enorme relevância a *dignidade da pessoa humana*, simultaneamente, ao seu rol de anseios patriotas, ao qual inclui-se a almejada construção de uma *sociedade livre, justa e solidária*:

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I - a soberania;

II - a cidadania;

III - a dignidade da pessoa humana;

IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

V - o pluralismo político.

(...)

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. (Brasil, 1988). [grifo nosso]⁸

Immanuel Kant conceitua “dignidade” como a personalidade de um ser racional, ao qual, em hipótese alguma, será passível de substituição, diferentemente de coisas, as quais, serão sempre atribuídas a preços que determinam a sua natureza e/ou relevância. Ainda, em sua reflexão, Kant destaca a supremacia daquilo que se faz digno, característica esta que nasce e tem por fim o seu próprio alvo qualificado, ou seja, a pessoa.

No reino dos fins tudo tem ou um preço ou uma dignidade. Quando uma coisa tem um preço, pode-se pôr outra em vez dela qualquer outra como equivalente; mas quando uma coisa está acima de todo o preço, e, portanto, não permite equivalente, então tem ela dignidade. [...] aquilo [...] que

⁸ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 11 de novembro de 2019.

constitui a condição só graças à qual qualquer coisa pode ser um fim em si mesma, não tem somente um valor relativo, isto é, um preço, mas um valor íntimo, isto é dignidade.⁹

Segundo Kant, o ser humano possui o seu valor limitado à sua própria existência, assim, não se faz presente como mero instrumento amparador e qualificador de objetos.

Em acréscimo, a análise do artigo 5º da Constituição Federal nos permite concluir a supremacia da vida humana sobre outras vidas e preferência como destinatária do Direito Ambiental, ou seja, sua existência justificaria o seu bem-estar antes mesmo de qualquer outro ser vivo.

No entanto, a Política Nacional do Meio Ambiente (Lei 6.938/81) visa tutelar a vida em todas as suas formas, assim, ainda que o bem seja desprovido de racionalidade, se sua existência for essencial ao bem-estar humano, será dotado de relevância, ainda que secundária.

A almejada solidariedade exercida pela sociedade, um dos fundamentos da Constituição Cidadã, é indispensável para a concretização da manutenção da dignidade humana, uma vez que esta é delineada por direitos individuais e, não menos relevantes, direitos coletivos.

Regina Maria Macedo Nery Ferrari entende que: *este é o desenvolvimento desejado pelo povo brasileiro e que deverá ser perseguido sem esmorecimento, para que haja liberdade com solidariedade, onde não se permita que a desigualdade social e regional possa levar à pobreza, à marginalização e à discriminação e para que o respeito à dignidade humana seja, efetivamente, o vetor da nossa realidade.*¹⁰

Dentre os bens sociais – comuns e compartilhados – especificamente, o meio ambiente demanda a concentração de um espírito solidário advindo de cada cidadão, uma vez que cada ação individual se torna definitiva na conscientização e concretização da proteção da natureza.

Em razão da conscientização – ainda imperfeita – da importância e extrema necessidade em se zelar pelos recursos naturais existentes à nossa disposição, o propósito de preservação da natureza tornou-se uma das metas de maior relevância transcontinental da atualidade, objetivo este que integraliza o grupo dos chamados direitos de solidariedade.

⁹ KANT, Immanuel. 1986. Fundamentação da Metafísica dos Costumes. Edições 70. Lisboa.

¹⁰ FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. 2011. Direito Constitucional. 1ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, p. 210.

Nesse sentido, Manoel Gonçalves Ferreira elucidada: *Quatro são os principais desses direitos: o direito à paz, o direito ao desenvolvimento, o **direito ao meio ambiente** e o direito ao patrimônio comum da humanidade. A eles alguns acrescentam o direito dos povos a dispor deles próprios (direito à autodeterminação dos povos) e o direito à comunicação.* [grifo nosso]¹¹

Por fim, o ponto de intersecção do conceito de dignidade da pessoa humana e preservação do meio ambiente ocorre a partir do entendimento de que ambos são incontestavelmente direitos manifestos em nosso ordenamento e se complementam.

Essa complementação, como hoje pode ser interpretada, anteriormente, refletia a noção da existência de meio ambiente em prol da existência humana, irracionalmente, sob qualquer custo. Sabe-se, atualmente, diferentemente do que se pensava, que a durabilidade do meio ambiente é finita, ou seja, muitos de seus recursos se esgotam dentro de uma cultura desenfreada e imprudente de consumo.

Nesse mesmo raciocínio, Celso Antonio Pacheco Fiorillo esclarece a relevância em se tutelar o meio ambiente simultaneamente à vida humana:

Se a Política Nacional do Meio Ambiente protege a vida em todas as suas formas, e não é só o homem que possui vida, então todos que a possuem são tutelados e protegidos pelo direito ambiental, sendo certo que um bem, ainda que não seja vivo, pode ser ambiental, na medida que possa ser essencial à sadia qualidade de vida de outrem, em face do que determina o art. 225 da Constituição Federal (bem material ou mesmo imaterial).

Dessa forma, a vida que não seja humana só poderá ser tutelada pelo direito ambiental na medida em que sua existência implique garantia da sadia qualidade de vida do homem, uma vez que numa sociedade organizada este é destinatário de toda e qualquer norma.¹²

Ora, portanto, se um depende do outro, seja a vida humana para garantir o seu bem-estar e vivência plena, seja o meio ambiente para ser cuidado e preservado, o pensamento social fraterno e alarmado deve se voltar a ambos.

¹¹ FILHO, Manoel Gonçalves Ferreira. 2011. *Direitos Humanos Fundamentais*. 13a ed. São Paulo: Saraiva, p. 76.

¹² FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. 2013. *Curso de Direito Ambiental Brasileiro*. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, p. 263.

4. PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO E LIMITAÇÃO AO PODER DE TRIBUTAR

A Constituição Cidadã de 1988, titularidade esta conferida em razão do seu período de promulgação posteriormente à ditadura militar que dominou o país (1964 – 1985), instituiu em seu preâmbulo noções de garantia à dignidade da pessoa humana e a aptidão pelo bem-estar social, almejando, assim, *à assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional com a solução pacífica das controvérsias (...).*

Desta forma, cumpre destacar a marcante renovação principiológica do texto constitucional de 1988 quando comparado à constituição que a precedeu (1967). Isso porque a constituição anterior apenas se preocupou em abordar direitos e garantias individuais a partir do seu artigo 153, limitando a determinação do tema a inexpressivos 36 (trinta e seis) incisos.

Opostamente à Constituição de 1967, a Constituição Cidadã inaugura a temática acerca da dignidade da pessoa humana prontamente em seu 5º artigo, ao qual estende-se pelo texto constitucional, descrevendo diretrizes e pontuando garantias distribuídos em 77 (setenta e sete incisos) e 2 (dois) parágrafos.

Ainda, diferentemente da constituição anterior, o legislador da Carta Magna de 1988 preocupou-se em dar início ao texto trazendo em seu topo os princípios norteadores da sociedade brasileira, diretrizes estas que permanecem até os dias atuais como alicerces e filtros das normas infraconstitucionais, ou seja, estes princípios direcionam os limites dessas normas para que não violem o objetivo principal desta constituição, qual seja, garantir a dignidade da pessoa humana aos cidadãos e manter o bem estar social.

Em acréscimo, os princípios presentes no bojo do texto constitucional são, também, instrumentos utilizados para a interpretação e entendimento dos direitos e garantias descritos em seu corpo, nas palavras de Celso Antonio Pacheco Fiorillo: *só se chegará a uma correta análise dos direitos e garantias individuais e coletivos trazidos pela Carta Maior, à luz dos princípios fundamentais por ela amparados, indicados e explicitados.*¹³

¹³ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. 2013. Curso de Direito Ambiental Brasileiro. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, p. 5875.

Nesse sentido, o Direito Tributário Brasileiro deve observar e atender às limitações constitucionais ao poder de tributar. Conforme citado por Celso Antonio Pacheco Fiorillo (2013), no entendimento pioneiro de Geraldo Ataliba:

Não se conhece — e, conseqüentemente, não se aplica corretamente — o sistema tributário brasileiro, sem amplo, maduro e profundo domínio dos princípios e regras constitucionais, abundantes e minuciosos, no que respeita à disciplina do exercício da tributação. Pois a parte básica, essencial, nodular desse imprescindível regime está nas chamadas ‘limitações constitucionais ao poder de tributar’.¹⁴

Ainda, nas palavras de Aliomar Baleeiro:

O sistema tributário movimenta-se sob complexa aparelhagem de freios e amortecedores, que limitam os excessos acaso detrimientos à economia e à preservação do regime e dos direitos individuais” e, que “a defesa do sistema tributário e do próprio regime político do país processa-se por um conjunto de limitações ao poder ativo de tributar”.¹⁵

Portanto, o Direito Tributário deve existir como mais um instrumento para alcançar a concretização da garantia da dignidade da pessoa humana obedecendo as diretrizes do texto constitucional.

Assim, a arrecadação de valores provenientes do exercício de tributação, determinada como competência do Estado, deve contemplar a responsabilidade que ele mesmo tem em garantir a toda pessoa uma vida digna e de qualidade.

A atividade de tributar possibilita ao Poder Público o recolhimento impositivo ao cidadão de parcela do seu patrimônio, ou seja, deste é retirado compulsoriamente parte dos seus bens, em prol de assegurar ao Estado recursos necessários para o efetivo cumprimento de suas atribuições.

No entanto, embora legítimo, o exercício de tributação pode, por vezes, desrespeitar direitos fundamentais previstos no texto constitucional, quais sejam, o direito de propriedade e o direito de liberdade, dentre outros.

¹⁴ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. 2013. Curso de Direito Ambiental Brasileiro. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, p. 5878.

¹⁵ BALEEIRO, Aliomar. 2000. Limitações constitucionais ao poder de tributar. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense.

O interesse público, atrelado como finalidade ao poder de tributar, justifica a ação impositiva do Estado, portanto, em hipótese alguma deverá ser admitido tal recolhimento para fins de enriquecimento sem causa.

No entanto, embora seja ônus do Estado servir-se de instrumento de recolhimento para a implantação de melhorias na estrutura social, a soberania do princípio da garantia da dignidade da pessoa humana deve ser mantida, assim, prevalece sobre o que se entende por interesse público.

4.1. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

O Princípio da Legalidade foi citado pela primeira vez na Carta Magna Inglesa de 1215. As classes sociais abaixo do príncipe impuseram um estatuto visando inibir a atividade tributária desenfreada do governo.

Este princípio é considerado importante ferramenta de limitação do poder do Estado em tributar. Hugo de Brito Machado posiciona-se no sentido de que *no Brasil, como, em geral, nos países que consagram a divisão dos Poderes do Estado, o princípio da legalidade constitui o mais importante limite aos governantes na atividade de tributação.*¹⁶

A instituição do tributo, na teoria, é vista como vontade popular em razão da forma de governo republicana do país, por república tem-se o conceito de *coisa do povo* em latim, assim, justificaria a legitimidade do Estado em tributar. Assim, o sujeito passivo estaria de acordo com a ação impositiva do Estado em retirar-lhe parcela de seus bens em prol do bem comum social.

Em razão deste recolhimento compulsório, é evidente a necessidade de leis anteriores que regulamentem o exercício tributário.

4.2. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA

Nas palavras de Luciano Amaro, *a constituição exige – (...) – que a lei que crie ou aumente o tributo seja anterior ao exercício financeiro em que o tributo será cobrado e,*

¹⁶ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29. ed., p. 35.

*ademais, que se observe a antecedência mínima de noventa dias entre a data de publicação da lei que o instituiu ou aumentou e a data em que passa a aplicar-se.*¹⁷

Assim sendo, o Princípio da Anterioridade prevê quando surtirá efeito a norma tributária recém regulamentada e, ainda, determina que a cobrança deste tributo não se dê no mesmo ano, bem como, ocorrendo no final de um exercício financeiro, aguarde, no mínimo, 90 (noventa) dias da data de sua publicação para ser aplicado, garantindo a todos segurança jurídica.

As exceções a este princípio são a realização de procedimento extrafiscal atrelado ao Imposto sobre Importação – II, Imposto sobre Exportação – IE e Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Ademais, entram na exceção, em razão da emergencialidade, o Imposto sobre Operações Financeiras – IOF, Imposto Extraordinário de Guerra – IEG e o Empréstimo Compulsório para Calamidade Pública ou Guerra Externa – EC-Cala/Gue.

4.3. PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA

Este princípio tem por fim relativizar a igualdade, de maneira a tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, sendo que esta atitude discriminatória possui forma legítima e justificada em prol da justiça social.

A isonomia se manifesta como equivalência de pessoas em situações semelhantes e sua distinção em situações divergentes, inibindo favoritismos por parte do Estado.

Nas palavras de Bernardo Ribeiro de Moraes, há as seguintes regras que devem orientar a aplicação do referido princípio: *a) a igualdade jurídica tributária consiste numa igualdade relativa, com seu pressuposto lógico da igualdade de situações ou condições (...); b) não se admitem exceções ou privilégios, tais que excluam a favor de um aquilo que é exigido de outros em idênticas circunstâncias (...); c) a existência de desigualdades naturais justifica a criação de categorias ou classes de contribuintes, desde que as distinções sejam razoáveis e não arbitrárias.*¹⁸

4.4. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA

¹⁷ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro, 14. ed., p. 121.

¹⁸ MORAES, Bernardo Ribeiro de. Compêndio de direito tributário. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995, pp. 116-117.

O Princípio da Irretroatividade Tributária tem por finalidade a inibição do Estado em sancionar o indivíduo, por ação pretérita, de obrigações que ele sequer conseguiria prever que existiriam. Assim, estes atos devem ser regidos pelas normas existentes no tempo de sua concretização.

A segurança jurídica aparece, uma vez mais, como base para a criação e efeito das normas na sociedade. É permitido, porém, a retroação quando da promulgação de uma lei mais benéfica ou interpretativa, não sendo esta considerada uma exceção uma vez que o princípio permanece gerando efeitos em todos os tributos existentes.

4.5. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO

O Poder Público tem capacidade para realizar de maneira impositiva a obtenção de parcela dos bens dos particulares para concentração de recursos necessários para a efetiva implementação de suas obrigações em prol dos cidadãos.

Porém, esse exercício tributário deve ser aceitável e limitado, assim, é manifestamente vedado o confisco da totalidade dos bens do indivíduo, do contrário, seria violada a sua dignidade enquanto pessoa humana.

A atividade tributária em exercício que confisque bens reflete a desproporcionalidade do objetivo do tributo, restringindo a subsistência da pessoa e suas condições para sobreviver.

5. PRINCÍPIOS DO DIREITO AMBIENTAL

A edição da Lei 6.938/81 inaugurou a Política Nacional do Meio Ambiente no país, tendo sido um marco legal para todas as políticas ambientais que adviriam sob responsabilidade dos entes federados. Anteriormente, os Estados e Municípios tinham total autonomia para estabelecer as diretrizes vinculadas ao Meio Ambiente.

Com o advento da referida norma, também foi instituído o Sistema Nacional do Meio Ambiente e, por essa razão, é a norma nacional mais relevante acerca do tema depois da Constituição Federal.

O Direito Ambiental é uma ciência que possui seus próprios princípios previstos no artigo 225 da Constituição Federal, assim, apesar de nova, é considerada autônoma e, em razão

disso, também, entende-se que os fundamentos delineados na Lei 6.938/81 (Política Nacional do Meio Ambiente) foram todos recepcionados pela Carta Magna.

A PNMA (Política Nacional do Meio Ambiente) estabeleceu conceitos básicos de meio ambiente, poluição e degradação e determinou as metas, processamentos e meios para se concretizar a preservação deste direito.

Assim, a política ambiental é o complexo de ações estatais predeterminadas e organizadas para fins de manutenção dos recursos naturais bem como a definição dos meios econômicos necessários para se atingir tal objetivo, incentivando ações positivas.

Nesse sentido, Maria Cecília Junqueira Lustosa, Eugênio Miguel Canepa e Carlos Eduardo Frickmann Young entendem por Política Nacional do Meio Ambiente:

O conjunto de metas e mecanismos que visam reduzir os impactos negativos da ação antrópica – aqueles resultantes da ação humana – sobre o meio ambiente. Como toda política, possui justificativa para sua existência, fundamentação teórica, metas e instrumentos, e prevê penalidades para aqueles que não cumprem as normas estabelecidas. Interfere nas atividades dos agentes econômicos e, portanto, a maneira pela qual é estabelecida influencia as demais políticas públicas, inclusive as políticas industriais e de comércio exterior.¹⁹

Devido ao impacto e abrangência global do tema, a Política Nacional do Meio Ambiente define princípios que são adotados em todos os Estados civilizados e, inclusive, internacionalmente, de acordo com a realidade social e valores culturais de cada um. Sendo assim, é possível identificar princípios da Política Nacional do Meio Ambiente e princípios da Política Global do Meio Ambiente.

Os princípios da Política Global do Meio Ambiente são genéricos utilizados para a proteção do meio ambiente inicialmente formulados na Conferência de Estocolmo (1972). Em contrapartida, os princípios da Política Nacional do Meio Ambiente são a efetivação dessas diretrizes refletindo a realidade local de cada país acerca da estruturação de sua sociedade e das suas práticas culturais. Portanto, estes são suplementares àqueles.

¹⁹ LUSTOSA, Maria Cecília Junqueira, CANÉPA, Eugênio Miguel e YOUNG, Carlos Eduardo Frickmann. Política ambiental. MAY, Peter H., LUSTOSA, Maria Cecília Junqueira e VINHA, Valéria da (orgs). Economia do meio ambiente: teoria e prática. Rio de Janeiro, Elsevier, 2003, p. 135.

5.1. PRINCÍPIO DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

O termo *desenvolvimento sustentável* foi utilizado, pela primeira vez, na Conferência Mundial de Meio Ambiente, realizada em Estocolmo (1972), tendo sido reproduzido na Constituição Federal (1988) nos termos do caput do seu artigo 225:

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o **dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações**. (Brasil, 1988). [grifo nosso]²⁰

De acordo com esta norma, o usufruto e gozo do meio ambiente a fim de proporcionar qualidade de vida para o povo, direito manifesto no texto constitucional, deve ser monitorado pelo Estado, ao qual possui competência para a fiscalização da atividade humana neste cenário. Ainda, entende-se, conforme trecho destacado, que o meio ambiente possui durabilidade esgotável, sendo assim, irrefutável a necessidade de preservá-lo para gerações futuras.

Dessa forma, o referido princípio tem por objetivo nortear a sociedade à utilização contida desses recursos, não se abstendo de contrair a quantia necessária para a realização de suas atividades econômicas, mas, sobretudo, fazendo-as de maneira equilibrada e consciente.

Em razão da autonomia do mercado econômico com a livre concorrência entre seus interessados, o meio ambiente torna-se alvo exposto e vulnerável, uma vez que é considerado provedor de matéria-prima que alimentará o início da cadeia econômica.

O desenvolvimento econômico é indispensável para o funcionamento da sociedade, a estabilidade desta não existe sem a continuidade daquele. Portanto, é vital que se estabeleça a harmonia entre meio ambiente e desenvolvimento econômico de maneira que ambos coexistam.

Neste sentido, o legislador cuidou de observar esta questão restringindo o desenvolvimento econômico na exploração do meio ambiente à garantia de sua preservação:

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:

²⁰ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 11 de novembro de 2019.

- I - 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;**
- VII - redução das desigualdades regionais e sociais;
- VIII - busca do pleno emprego;
- IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Brasil, 1988). [grifo nosso]²¹

A norma, inclusive, não se absteve em destacar *tratamento diferenciado* em procedimentos mediante o reflexo que estes produzam no meio ambiente.

Assim, mantendo em pauta a supremacia da dignidade da pessoa humana sobre as demais diretrizes constitucionais, trazendo à discussão, novamente, o direito do usufruto do meio ambiente para uma vida de qualidade, e reiterando a necessidade do equilíbrio entre esta e a preservação do meio ambiente, bem como, este e o desenvolvimento econômico, conclui-se que a disposição do meio ambiente limita-se ao suprimento das necessidades sociais sem que dignidade da pessoa humana, meio ambiente e desenvolvimento econômico se anulem entre si.

Ademais, cumpre ressaltar a essência planejadora do princípio do Desenvolvimento Sustentável, ou seja, seu objetivo em garantir um tempo presente satisfatório, no tocante à qualidade de vida, sem que deixe de se atentar às futuras gerações.

5.2. PRINCÍPIO DO POLUIDOR-PAGADOR

O desenvolvimento econômico e a preservação do meio ambiente são direitos constitucionais que devem ser garantidos simultaneamente, explique-se, para que a economia se sustente, é necessário que subtraia do meio ambiente os recursos de seu interesse. Em contrapartida, o limite para a realização destas atividades econômicas é a própria preservação do meio ambiente.

Após a conscientização desta circunstância e, sabendo da existência de atividades específicas que, inevitavelmente, refletirão de maneira negativa no meio ambiente, buscou-se

²¹ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 11 de novembro de 2019.

amenizar este dano com a imposição de um princípio que possui caráter preventivo e preservativo.

O princípio do Poluidor-Pagador, portanto, determina que aquele que exercer atividades que gerem, inevitavelmente, degradação ao meio ambiente busque, ao máximo, evitá-la por meio de medidas preventivas, quais sejam, obtenção e utilização de instrumentos que minimizem este prejuízo.

Não obstante a adoção de medida preventiva, em obediência ao referido princípio, caso ocorra prejuízo ao meio ambiente, será o agente poluidor o responsável pela reparação do dano por ele causado. Esta segunda situação, por sua vez, qualifica o caráter preservativo deste princípio. Nas palavras de Celso Antonio Pacheco Fiorillo:

A definição do princípio foi dada pela Comunidade Econômica Europeia, que preceitua: “as pessoas naturais ou jurídicas, sejam regidas pelo direito público ou pelo direito privado, devem pagar os custos das medidas que sejam necessárias para eliminar a contaminação ou para reduzi-la ao limite fixado pelos padrões ou medidas equivalentes que assegurem a qualidade de vida, inclusive os fixados pelo Poder Público competente”²²

Assim sendo, ao contrário do entendimento tendencioso ao qual possa levar a intitulação deste princípio, o Poluidor-Pagador não diz respeito a qualquer possibilidade de eximir de consequências aquele que cause danos, tampouco, permite que o faça a partir do oferecimento de quantia. Portanto, este princípio não diz respeito a um contexto de absolvição e, nem mesmo, de justificação de más condutas danosas ao meio ambiente.

5.3. PRINCÍPIO DA PREVENÇÃO

Atualmente, sabe-se que o meio ambiente não possui natureza inesgotável, razão pela qual, deve ser protegido e, dentro de todas as possibilidades, mantido. Ao contrário do que se pensava no passado, a exploração desgarrada da natureza gera danos irreparáveis e a sua escassez.

²² FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. 2013. Curso de Direito Ambiental Brasileiro. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, p. 367.

O princípio da Prevenção destaca-se dos demais princípios ambientais por ser a única solução frente a situação de irreversibilidade da degradação ao meio ambiente em razão da maioria de seus danos serem irreparáveis.

Embora elencadas diretrizes de proteção ambiental em nosso ordenamento jurídico, estas normas, por si só, não são eficazes se considerarmos situações em que é impossível a restituição da condição inicial e bruta do meio ambiente. Em razão disso, o princípio da Prevenção se faz, evidentemente, tão relevante.

Na ECO-92 (Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e o Desenvolvimento), realizada no Rio de Janeiro em 1992, foi estabelecida a Declaração do Rio de Janeiro sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, dentro da qual, determinou a referida prevenção em seu Princípio 15:

Para proteger o meio ambiente medidas de precaução devem ser largamente aplicadas pelos Estados segundo suas capacidades. Em caso de risco de danos graves ou irreversíveis, a ausência de certeza científica absoluta não deve servir de pretexto para procrastinar a adoção de medidas efetivas visando a prevenir a degradação do meio ambiente”.²³

Prevenção e preservação ambiental são temas de alta relevância social, porém, sabe-se da deficiência do acesso à educação no país, inclusive, acerca do meio ambiente. Em razão da ausência de investimentos suficientes para a devida realização de conscientização, bem como, que permitam uma abrangência total da população, tornam-se necessárias alternativas que supram esse déficit.

Em complemento a esta conscientização ambiental, dentre os instrumentos existentes, podemos citar as sanções administrativas, o tombamento, os incentivos fiscais, todas medidas que visam à proteção do meio ambiente.

Em relação às sanções administrativas, é atribuída ao Estado a competência de zelar pelo meio ambiente, fiscalizando e dedicando-se à aplicação de sanções severas que convençam o poluidor acerca da gravidade de sua ação e busque, da melhor forma, a concretização de sua não reincidência neste delito.

²³ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. 2013. Curso de Direito Ambiental Brasileiro. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, p. 427.

Os incentivos fiscais, em questão, serão objeto do presente trabalho e aprofundados mais adiante, no entanto, é oportuno adiantar a eficácia destes quando concedidos a prestadores de atividades que beneficiem o meio ambiente. Ademais, em paralelo, há os benefícios fiscais, estes concedidos quando prestadas atividades que buscam, da melhor forma, a utilização de tecnologia limpas.

5.4. PRINCÍPIO DA PARTICIPAÇÃO

O conceito de participação remete à ação de envolver-se em algo, de maneira coletiva, assim sendo, uma união em prol de um objetivo comum. Neste caso, o objetivo refere-se à preservação do meio ambiente, e o princípio, à atribuição deste dever a toda a sociedade.

A Constituição Federal determina que seja o Estado o responsável pela fiscalização e execução de ações que concretizem a garantia do direito ao acesso ao meio ambiente, contudo, o Poder Público, por si só, não obtém êxito nesta diretriz sem a participação de cada indivíduo que compõe do corpo social.

Desta forma, para que haja participação da sociedade na preservação do meio ambiente, é imprescindível a conscientização do povo acerca da legítima urgência em se adotar posturas sustentáveis, o que, sabemos, infelizmente, ainda possui instrumentos de políticas públicas deficientes.

Acerca dessas ações positivas necessárias, são incluídas nesse grupo as organizações ambientalistas, sindicatos, comércio, indústrias. Com isso, é possível concluir que, embora competência primária do Estado, todos os órgãos atrelados na relação com o meio ambiente devem ser ativos em sua defesa.

5.5. PRINCÍPIO DA UBIQUIDADE

O meio ambiente preservado e equilibrado é direito fundamental à uma vida humana digna, possuindo respaldo constitucional e estando nos temas mais relevantes cujo conteúdo é de interesse universal.

Em razão de visar a garantia à qualidade de vida humana, deve ser considerado toda vez que se fizer necessária uma mudança no corpo social, seja ela na seara legislativa ou na

execução de obras ou, até mesmo, na implementação de políticas públicas sobre quaisquer temas.

Desta maneira, o presente princípio busca reiterar a condição do meio ambiente como direito de destaque dentro do grupo de direitos humanos, não podendo cair no esquecimento quando da existência de outros objetivos sociais, os quais terão reflexos globais. Nesse sentido, elucida Celso Antonio Pacheco Fiorillo:

Dessa forma, observa-se que o direito ambiental reclama não apenas que se “pense” em sentido global, mas também que se haja em âmbito local, pois somente assim é que será possível uma atuação sobre a causa de degradação ambiental e não simplesmente sobre seu efeito. De fato, é necessário combater as causas dos danos ambientais, e nunca somente os sintomas, porquanto, evitando-se apenas estes, a conservação dos recursos naturais será incompleta e parcial.²⁴

Assim sendo, é imprescindível o levantamento e análise destes objetivos vinculando-os à garantia de que o meio ambiente permaneça estável e equilibrado, ou seja, não podendo, jamais, ser dissociado das demais metas estatais.

5.6. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DO RETROCESSO

Este princípio tem por objetivo impedir que normas infraconstitucionais reguladoras, supervenientes às normas gerais previstas no texto constitucional, anulem direitos fundamentais, principalmente os que refletem diretamente no bem-estar social. A norma atacada não pode ser extinguida a partir da sua regulamentação.

Embora não seja um princípio expresso, existe para se evitar que um direito conquistado e incorporado ao patrimônio jurídico da cidadania seja extinto. Ainda, a abolição de um direito fundado na Constituição caracterizaria o chamado retrocesso.

Em contrapartida, é completamente permitido que, na regulamentação de tais normas, o objeto seja a ampliação de direitos fundamentais, mesmo diante da ausência de uma política substitutiva.

²⁴ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. 2013. Curso de Direito Ambiental Brasileiro. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, p. 487.

6. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E EXTRAFISCALIDADE

Entende-se por competência tributária a prerrogativa legítima do Estado na criação de norma que vise a extração impositiva de parcela do patrimônio dos particulares para fins de obtenção de recursos que sustentem as atividades as quais, igualmente, são responsabilidades do Poder Público em prol do bem-estar social.

A legitimidade para a criação destes tributos é distribuída entre todos os entes federados de modo que a cada um é atribuída competência para estas determinações dentro do que é delineado pelo texto constitucional, previstos nos artigos 153 a 156 da Carta Magna.

A competência tributária é, ainda, indelegável, intransferível, inalterável e irrenunciável, não sendo permitindo, portanto, que infraconstitucional altere esta previsão constitucional. Ao contrário é permitido quando da utilização do poder da efetiva arrecadação, também conhecida como capacidade tributária.

A transferência desta capacidade tributária, no Brasil, é comum, por exemplo, em autarquias que passam a realizar a exigência dos tributos. Neste contexto, existem duas situações cuja importância de distinção é indispensável: parafiscalidade e sujeição ativa auxiliar.

À parafiscalidade entende-se pela independência do ente arrecadador na utilização dos recursos provenientes da atividade de tributar em sua própria instituição acerca da sustentação de suas finalidades.

Por outro lado, por sujeição ativa auxiliar entende-se toda e qualquer arrecadação feita por outras instituições em nome do Estado. Desta forma, os recursos obtidos deverão, sempre, ser repassados ao Poder Público.

Acerca do poder de tributar, além da sua instituição que se divide em competência e capacidade tributária conforme já elucidado anteriormente, é importante se adentrar aos aspectos de sua finalidade.

Nas palavras de Eduardo Sabbag, que cita também Geraldo Ataliba:

A par da forma de imposição tradicional, voltada com exclusividade à arrecadação de recursos financeiros (fiscais) para o atendimento das necessidades coletivas, exsurge a tributação extrafiscal, que se orienta para o

fim ordenador e reordenador da economia e das relações sociais, e não para a missão meramente arrecadadora de riquezas.

Segundo Geraldo Ataliba, “consiste a extrafiscalidade no uso de instrumentos tributários para obtenção de finalidades não arrecadatórias, mas estimulantes, indutoras ou coibidoras de comportamentos, tendo em vista outros fins, a realização de outros valores constitucionalmente consagrados”.²⁵

Dentro dessas finalidades não arrecadatórias, a extrafiscalidade tem enorme relevância social uma vez que se torna um poderoso instrumento inibidor de condutas inconvenientes ao mesmo tempo em que possibilita o incentivo e estímulo para condutas almejadas.

Assim, a principal fonte de recursos para o cumprimento das atividades estatais advém do exercício tributário, nesse sentido, pode-se entender o Direito Tributário como instrumento público que proporciona ao Estado condições para a concretização dos seus objetivos e obrigações para com a sociedade.

Portando, além da mera arrecadação de valores para manter-se ativo, ato conhecido por fiscalização, o Poder Público tem a faculdade de manejar a maneira como é feita essa tributação em prol de instigar os particulares e a sociedade como um todo para a realização de condutas que lhe sejam pertinentes, não se esquecendo, no entanto, que a pertinência aqui citada deve sempre ter como objeto principal a concessão de uma vida digna e de qualidade aos cidadãos e o bem-estar social. Afinal, a existência do Poder Público é justificada por assegurar a todos uma sociedade justa e livre.

Assim, reitera-se que a atividade de tributar nunca deve como objetivo o próprio Estado, mas apenas conceder-lhe condições para que seja apto ao zelo da sua sociedade.

Dentre as metas estatais, também dependentes de recursos financeiros, está a preservação ambiental, objeto deste trabalho. Desta forma, torna-se ainda mais clara a intersecção entre Direito Tributário e meio ambiente.

7. INCENTIVOS FISCAIS

A noção da função social do tributo e a implementação de políticas públicas em matéria tributária por parte do Estado tem caráter social que visa em suas mais diversas formas, sobretudo, o respeito à dignidade da pessoa humana, sendo este o objeto principal da atuação estatal.

²⁵ SABBAG, Eduardo. 2016. Manual de Direito Tributário. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, p. 172.

Uma vez enquadradas nos princípios constitucionais, estas políticas públicas podem agir por meio de incentivos fiscais e demais benefícios que contribuam para o desenvolvimento social.

Estes programas fiscais variam desde a busca pela desigualdade nacional como também estímulos de defesa a temas cuja relevância tem extensão global, à exemplo da manutenção e equilíbrio do meio ambiente, objeto deste trabalho.

A função social do tributo não deixa de abranger e preocupar-se com a manutenção da ordem econômica, mas amplia-se de maneira a influenciar também as demais questões sociais do país, como o meio ambiente, repensando, assim, o modelo de desenvolvimento do país.

Para que se concretize a justiça social, um dos princípios previstos na Carga Magna, é necessário garantir-se uma ordem econômica que também tenha como finalidade a preservação ambiental. As políticas existentes nesse sentido são também conhecidas por *Políticas Verdes*.

Nesse contexto, entende-se por incentivos fiscais as manobras as quais goza o Poder Público, que deve ocorrer sempre em observância ao texto constitucional, para que por meio de estímulos as pessoas, tanto físicas quanto jurídicas, estas participem efetivamente do planejamento manifesto na Constituição Federal em se proporcionar à nação um meio ambiente de qualidade por meio de ações positivas e, ainda, em suas atividades cotidianas e econômicas, não gerem quaisquer danos à natureza. Quando não se fizer possível a prevenção total desta busquem, no mínimo, todas as alternativas para que consigam manter a natureza em sua forma bruta e original.

8. INCIDÊNCIA DO ICMS

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, imposto estadual, representa quase a integralidade da arrecadação dos estados e foi instituído pela reforma tributária da Emenda Constitucional nº 18/65.

Seu fato gerador ocorre da circulação de mercadoria ou prestação de serviços interestadual ou intermunicipal de transporte e de comunicação, ainda que iniciados no exterior, conforme previsão do inciso II do artigo 155 da Constituição Federal.

A circulação de mercadoria representa quaisquer atos ou negócios jurídicos que caracterizam o deslocamento de mercadoria para outro estabelecimento, ou seja, o seu trajeto que pode ocorrer desde a sua produção e industrialização até o seu consumo.

Cabe ressaltar que por circulação entende-se a alteração de proprietário do bem, sua titularidade jurídica, sendo insuficiente para a sua ocorrência o mero deslocamento físico deste bem. À exemplo, cabe mencionar o deslocamento de produtos entre matriz e filiais, fato este que não configura o fato gerador do presente imposto.

Ainda, a mercadoria caracteriza unicamente produtos destinados à venda ou revenda, com o intuito de obtenção de lucro, excluídos, portanto, os bens sob patrimônio do empresário que tenham usufruto próprio.

O referido deslocamento deve ser habitualidade da empresa, portanto, o mero deslocamento de mercadoria dos bens fixos da empresa, seja por substituição ou apenas descarte, também não configura fato gerador deste imposto.

A prestação de serviços de transportes entre estados gera incidência do ICMS, bem como a prestação de serviços de transportes entre municípios, excluindo-se, no entanto, os serviços de transporte prestados dentro dos limites territoriais de cada Município, ao qual há incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, de competência municipal.

Cumpra-se completar que, no caso de exportação, *prestações que se iniciem no exterior*, cabem as mesmas regras acima descritas.

Por fim, os serviços de comunicação, para fins de incidência do ICMS, referem-se às prestações, exclusivamente, onerosas de geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição e ampliação de comunicação de qualquer natureza.

8.1. APLICAÇÃO AMBIENTAL E EXTRAFISCAL DO ICMS

O imposto é uma espécie tributária que não exige contraprestação do Estado, ou seja, o seu recolhimento não está diretamente atrelado a um fim específico ao qual deva exercer o Poder Público, possuindo, assim, em um primeiro momento, finalidade fiscal.

Por esta razão, embora não seja a sua forma típica e o seu objetivo principal, os impostos e, neste trabalho, especificamente o ICMS, vêm sendo utilizado de forma extrafiscal para a contribuição do desenvolvimento social no tocante à preservação do meio ambiente.

Nesse sentido, os estímulos almejados para a participação da sociedade na garantia da manutenção ambiental podem ser gerados por meio de progressão de alíquotas, concessão de incentivos fiscais, deduções e até isenções, dentre outras técnicas. Com a faculdade extrafiscal do ICMS, o Estado pode, de maneira legítima, regular as condutas das pessoas com fins sociais positivos.

Na Conferência das Nações Unidas do Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável, realizada no Rio de Janeiro em 1992 (ECO-92), definiu-se as diretrizes para que um tributo ambiental fosse operativo. Assim sendo, o tributo deve ter eficiência ambiental, eficiência econômica, administração barata e simples e ausência de efeitos nocivos ao comércio e à competitividade internacional.

O *ICMS Ecológico* não caracteriza nova espécie de tributo, tampouco, modalidade de ICMS. Trata-se de uma reformulação na distribuição dos recursos obtidos por meio do seu recolhimento, visando fornecer aos Municípios financiamento para que estes, mais próximos das questões ambientais, tomem partida na preservação do meio ambiente, investindo, por exemplo, em unidades de conservação, saneamento básico, dentre outras técnicas.

Nas palavras de Wilson Loureiro:

O ICMS Ecológico surgiu da aliança entre um movimento de municípios e o Poder Público estadual, mediado pela Assembleia Legislativa. Os municípios sentiam suas economias combatidas pela restrição de uso do solo, originada por serem mananciais de abastecimento para municípios vizinhos e por integrarem unidades de conservação. O Poder Público sentia a necessidade de modernizar seus instrumentos de política pública. Nascido sob a égide da compensação, o ICMS Ecológico evoluiu, transformando-se em mecanismo de incentivo à conservação ambiental, o que mais o caracteriza, representando uma promissora alternativa na composição dos instrumentos de política pública para a conservação ambiental no Brasil.²⁶

O estado pioneiro na criação do ICMS Ecológico foi o Paraná, sendo seguido por diversos outros estados do país de acordo com suas prioridades no que se refere ao seu estado ambiental e social.

²⁶ LOUREIRO, Wilson. 2002. Contribuição do ICMS Ecológico à Conservação da Biodiversidade no Estado do Paraná.

No entanto, a falta de poder institucional e a ausência de cooperação entre órgãos ambientais com os demais setores do Estado, bem como, a escassez de mecanismos financeiros são dificuldades enfrentadas pelos Municípios para a aderência formal do imposto.

Outro fator decisivo na formulação de desinteresse aos mecanismos ecológicos existentes é a perda de força na competitividade de mercado e livre concorrência, uma vez que as práticas possuem custos mais elevados, afetando diretamente o lucro das empresas.

Acredita-se que a educação ambiental, bem como, maior participação do governo nessas políticas públicas em prol do aumento da conscientização social acerca do tema, bem como, maiores investimentos poderiam evitar a desestímulo dos entes federados nessa meta governamental de alcance transcontinental.

9. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O meio ambiente, enquanto fornecedor de recursos naturais indispensáveis ao desenvolvimento econômico, frequentemente, tem sua importância quase que reduzida a este fenômeno. Portanto, face ao imediatismo da segurança econômica nacional, dentre outros fatores, em razão dos incontáveis períodos de crise em que já viveu o país, a questão da vulnerabilidade ambiental é, por vezes, ignorada ou adiada.

Embora, atualmente, existam algumas políticas públicas que movimentam e conscientizam a sociedade acerca da seriedade a que deve ser atribuída ao tratamento entre humanos e meio ambiente, o tema ainda carece muito de participação social.

É certo que, em comparação com outros períodos históricos, identificamos hoje uma maior movimentação e um maior ativismo em prol do meio ambiente. No entanto, ressalte-se, ainda estamos longe de garantir a sua preservação, sem deixar de mencionar a preocupação com a futura geração que, cada vez mais, permanece distante do meio ambiente equilibrado e em seu estado bruto. Esta preocupação, ainda, é princípio constitucional, exemplo este que destaca a importância de instrumentos e ações práticas efetivas à garantia de sua preservação.

Nesse contexto, conclui-se que direitos e garantias vinculadas ao meio ambiente estão sendo adiados enquanto que, inversamente proporcional, não o faz a economia.

É certo que se faz impossível a sobrevivência de uma nação sem uma economia estável e que proporcione a todos uma vida digna e o mínimo subsistencial. Há, porém, mecanismos que sugerem o equilíbrio entre economia e meio ambiente.

O Direito Tributário, enquanto possibilite o uso de imposto com finalidade extrafiscal, pode ser utilizado como instrumento de intersecção entre economia e meio ambiente. Assim, por meio de incentivos e benefícios, estimula-se a população a uma maior participação, mesmo que indireta, na preservação do meio ambiente.

Esta participação indireta, qual seja, a aderência em políticas públicas ambientais visando benefícios econômicos evidencia que, uma vez mais, a maior preocupação social é a manutenção da economia, sem a qual, reitera-se, sociedade alguma conseguiria se manter.

Nesse sentido, a mudança do pensamento individual de cada pessoa integrante da sociedade, proporcionando-as vislumbrar o meio ambiente como patrimônio global e, arriscaria dizer, até mesmo como presente natural à nossa disposição, seria uma alternativa muito eficaz neste processo árduo que é a colaboração social em prol da proteção dos recursos naturais.

Fala-se muito em conscientização vinculada à escassez de recursos naturais, esta noção, no entanto, tem força por meio do receio e do medo. A escassez da maioria dos recursos existente atualmente é verídica, porém ainda distante e é esse o fator principal que acomoda as pessoas a adiarem o ativismo pela natureza.

Se o meio ambiente e a qualidade de vida proporcionada por ele – em todos os aspectos, tanto relacionados a saúde física e, principalmente, mental, quanto à disposição de recursos necessários a economia, abastecimento da indústria alimentícia, dentre outras razões – fossem vistos com a mesma importância a que se dá à economia, por meio da educação ambiental, provavelmente, haveria equilíbrio de prioridades nas metas estatais e um desenvolvimento econômico e social coexistentes e seguro e certo.

Nas circunstâncias atuais, os mecanismos de defesa ao meio ambiente como a utilização da atipicidade extrafiscal do tributo, à exemplo do ICMS ecológico, é ato social heroico e merece atenção.

Assim sendo, e diante de todo o exposto, defende-se que o ICMS ecológico merece afeição enquanto um dos poucos instrumentos efetivos que auxiliam na garantia à preservação do meio ambiente. Por esta razão, deve ser propagado e, dentro do possível, cada vez mais inserido nas atividades econômicas e cotidianas.

10. REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro, 14. ed., p. 121.

BALEEIRO, Aliomar. 2000. Limitações constitucionais ao poder de tributar. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 11 de novembro de 2019.

FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. 2011. Direito Constitucional. 1ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, p. 210.

FILHO, Manoel Gonçalves Ferreira. 2011. Direitos Humanos Fundamentais. 13ª ed. São Paulo: Saraiva, p. 76.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. 2013. Curso de Direito Ambiental Brasileiro. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, p. 263.

KANT, Immanuel. 1986. Fundamentação da Metafísica dos Costumes. Edições 70. Lisboa.

LOUREIRO, Wilson. 2002. Contribuição do ICMS Ecológico à Conservação da Biodiversidade no Estado do Paraná.

LUSTOSA, Maria Cecília Junqueira, CANÉPA, Eugênio Miguel e YOUNG, Carlos Eduardo Frickmann. Política ambiental. MAY, Peter H., LUSTOSA, Maria Cecília Junqueira e VINHA, Valéria da (orgs). Economia do meio ambiente: teoria e prática. Rio de Janeiro, Elsevier, 2003, p. 135.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29. ed., p. 35.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. Compêndio de direito tributário. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995, pp. 116-117.

SABBAG, Eduardo. 2016. Manual de Direito Tributário. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, p. 172.

SUÉCIA. Declaração do Ambiente Humano. 1972.

COORDENADORIA DE TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO (TCC)

TERMO DE AUTENTICIDADE DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Eu, Flávia Carnevali Costa

Aluno(a), regularmente matriculado(a), no Curso de Direito, na disciplina do TCC da 10ª etapa, matrícula nº 4154640-7, Período noturno, Turma 10R,

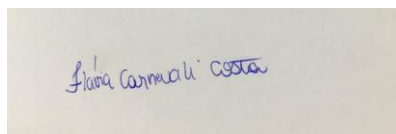
tendo realizado o TCC com o título: Tributação Ambiental e Extrafiscalidade do ICMS

sob a orientação do(a) professor(a): Fulvia Helena de Gioia

declaro para os devidos fins que tenho pleno conhecimento das regras metodológicas para confecção do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC), informando que o realizei sem plágio de obras literárias ou a utilização de qualquer meio irregular.

Declaro ainda que, estou ciente que caso sejam detectadas irregularidades referentes às citações das fontes e/ou desrespeito às normas técnicas próprias relativas aos direitos autorais de obras utilizadas na confecção do trabalho, serão aplicáveis as sanções legais de natureza civil, penal e administrativa, além da reprovação automática, impedindo a conclusão do curso.

São Paulo, 15 de junho de 2020.



Assinatura do discente