

# A TRIBUTAÇÃO COMO MECANISMO DE ESTÍMULO À PROTEÇÃO E À PRESERVAÇÃO DO MEIO AMBIENTE

## TAXATION AS A STIMULUS FOR ENVIRONMENTAL CONSERVATION AND PROTECTION

MÁRCIA DO AMARAL\*

### RESUMO

O objeto deste estudo é o exame de algumas questões que permeiam o meio ambiente e as potencialidades da tributação direcionada à sua defesa, no qual o direito tributário passa a atuar comprometido com os anseios de equilíbrio ecológico dos cidadãos. Assim, a tributação pode servir de meio para estimular o cumprimento da função social da propriedade. Outra situação observada é o uso da extrafiscalidade na tributação enquanto instrumento de defesa ambiental, como ferramenta de política pública com aplicação na função regulatória de atividades dos indivíduos, ora incentivando, ora desestimulando práticas com foco nos interesses da sociedade por meio de benefícios fiscais.

**PALAVRAS-CHAVE:** Meio ambiente. Tributação. Extrafiscalidade.

### ABSTRACT

*The object of this study is to examine some issues that permeate the environment and the taxation potential related with its protection, in which the tax law is committed to work with the desires of the citizens of ecological balance. Thus, taxation may serve as a means to encourage compliance with the social function of property. Another situation is observed in the use the extra fiscality on taxation as an instrument of environmental protection, as public policy tool with application to the regulatory function of activities of individuals, sometimes encouraging, sometimes discouraging practices focusing on the interests of society through the tax benefits.*

**KEYWORDS:** Environment. Taxation. Extra Fiscality

**SUMÁRIO:** 1. INTRODUÇÃO; 2. O DIREITO AO MEIO AMBIENTE ECOLÓGICAMENTE EQUILIBRADO; 3. A TRIBUTAÇÃO COMO MEIO

---

\* Mestranda do Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS. Advogada com Especialização em Direito Urbanístico pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais e Especialização em Direito Civil pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS.  
E-mail: marcia@maaaj.com.br

DE CUMPRIMENTO DA FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE; 4. A EXTRAFISCALIDADE A SERVIÇO DA PRESERVAÇÃO DO MEIO AMBIENTE; 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS. 6. REFERÊNCIAS.

## 1 INTRODUÇÃO

A proteção do meio ambiente constitui-se em uma preocupação jurídica desde os tempos mais remotos, verificando-se, a partir da década de 1980, uma considerável ampliação qualitativa da proteção jurídica conferida ao meio ambiente. Conforme Milaré,<sup>1</sup> o conjunto de leis até então existente versava sobre o meio ambiente “de maneira diluída e na exata medida de atender sua exploração pelo homem. Essa situação desvirtuada, que durou quase cinco séculos, começou a mudar sob o influxo da onda conscientizadora emanada da Conferência de Estocolmo”, realizada em 1972 na cidade de Estocolmo (Suécia).

Outro marco importante para a consolidação de uma nova consciência em matéria de proteção jurídica do meio ambiente foi a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento, realizada em 1992 na cidade do Rio de Janeiro (Brasil). Nessa oportunidade, foram assinados vários documentos permeados pela noção de sustentabilidade, dentre os quais se destaca a Declaração das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento, um texto de cunho político com vinte e sete princípios que visam guiar o comportamento dos Estados e mobilizar as sociedades em busca de um modelo de desenvolvimento mais compatível com a proteção do meio ambiente.<sup>2</sup>

---

1 MILARÉ, Édis. *Direito do Ambiente: A gestão ambiental em foco*. Doutrina. Jurisprudência. Glossários. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

2 LEITE, José Rubens Morato; FERREIRA, Helene Sivini. *Tendências e Perspectivas do Estado de Direito Ambiental no Brasil*. In LEITE, José Rubens Morato; FERREIRA,

Os reflexos desses movimentos podem ser observados no ordenamento jurídico brasileiro no conteúdo de vários diplomas legais. Como exemplo, podemos mencionar: a Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, que adotou uma visão mais sistêmica e integrada do meio ambiente ao instituir uma política preocupada em preservar, melhorar e recuperar a qualidade ambiental propícia à vida; a Lei nº 7347, de 24 de julho de 1985, que disciplinou a ação civil pública como instrumento processual específico para a defesa do meio ambiente, dentre outros interesses difusos e coletivos;<sup>3</sup> a Constituição Federal Brasileira, que dedicou ao meio ambiente um capítulo próprio e específico;<sup>4</sup> e a Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998, que dispõe sobre as sanções penais e administrativas aplicáveis às condutas e atividades lesivas ao meio ambiente.<sup>5</sup>

O meio ambiente é tudo que nos envolve e com o que interagimos.<sup>6</sup> Na legislação pátria, a Lei nº 6.938/81, estabelece no art. 3º, inciso I, a definição jurídica de meio ambiente como “conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas”.

---

Helene Sivini; BORATTI, Larissa Verri. **Estado de Direito Ambiental: Tendências**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2010.

- 3 BRASIL, Presidência da República. **Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985**. Disciplina a ação civil pública de responsabilidade por danos causados ao meio-ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico e dá outras providências. Brasília, 24 de julho de 1985. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l7347orig.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7347orig.htm)>. Acesso em: 19.jul.2011.
- 4 BRASIL, Presidência da República. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm)>. Acesso em: 19 jul.2011.
- 5 BRASIL, Presidência da República. **Lei 9.605 de 12 de janeiro de 1998**. Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente dá outras providências . Disponível em: < [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9605.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9605.htm)>. Acesso em 19 jul.2011.
- 6 MILARÉ, Édis. **Direito do Ambiente: A gestão ambiental em foco**. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009, p. 54.

A cada momento, deparamo-nos com inúmeros e variados problemas ambientais à nossa volta. Nos últimos anos, a sociedade vem acordando para a problemática ambiental, até porque, as perigosas alterações do clima no planeta Terra já se fazem sentir de forma significativa.

Assim, o direito passa a ter como função não apenas a atribuição de responsabilidade por atos de poluição e degradação ambiental, mas, também, o tratamento dos riscos e seu gerenciamento, diretamente relacionados com a proteção e preservação do meio ambiente.

Ao analisar a configuração do risco na sociedade contemporânea, como consequência natural da evolução da sociedade industrial, encontra-se, a partir dos elementos fornecidos pela Teoria da Sociedade de Risco desenvolvida por Ulrich Beck,<sup>7</sup> elementos para compreensão do problema. Em linhas gerais, o sociólogo alemão, ao analisar o desenvolvimento histórico da modernidade, traça paralelo relativo à transição da sociedade industrial para o que denomina sociedade de risco. Nesse processo, descreve, como significativo elemento de distinção, a alteração da compreensão dos perigos a partir da formulação da concepção do risco, determinando sua configuração e o perfil das respostas institucionais que lhe são dirigidas no mundo moderno. Ao analisar as mudanças apontadas, assumem papel de relevo, dentre os riscos de graves consequências, os riscos ambientais, o que se justifica em face da intensificação recente das possibilidades de ocorrência de catástrofes ecológicas em grande escala, na forma de ameaças globais.

Beck compreende a categoria risco como efeito secundário do processo de modernização, um produto do modo industrial de produção. Equivale dizer que são os riscos entendidos, a partir de então, como resultado de processos decisórios, ou seja, não mais determinados pelo destino, mas sim, fabricados pelo homem,

---

7 BECK, Ulrich. *Sociedade de Risco: Rumo a uma outra modernidade*. Tradução de Sebastião Nascimento. 1. ed. São Paulo: Editora 34, 2010.

no curso da modernização técnico-científica característica da industrialização.<sup>8</sup>

Com a intensificação do processo de industrialização e desenvolvimento econômico, passam a existir dilemas relacionados à origem, alcance, previsão e distribuição dos riscos. As ameaças decorrentes das ações e decisões escapam ao controle das instituições, tornando-se imprevisíveis e incontroláveis, podendo alcançar dimensões catastróficas e conduzir a sociedade a autodestruição.

Beck salienta que os perigos decorrentes da energia nuclear, produções da química e da engenharia genética, bem como as constantes e ameaçadoras destruições ecológicas constituem casos em que os fundamentos da lógica do risco estabelecida são anulados. Pode-se dizer que as instituições sociais da sociedade industrial são confrontadas, desde a segunda metade do século passado, pela possibilidade da autodestruição de toda a vida neste planeta, possibilidade essa que está condicionada a um processo de tomada de decisões.

Na sequência, o autor aponta os elementos mais marcantes da configuração dos riscos que qualificam a segunda modernidade, denominada de sociedade de risco, quais sejam: tem origem e produção sistemática no próprio processo de desenvolvimento técnico-industrial; causam danos geralmente irreversíveis, podendo alcançar dimensões catastróficas (riscos nucleares, químicos, genéticos, ecológicos); consubstanciam-se em situações de extensão global de ameaça para toda a humanidade, rompendo fronteiras geopolíticas entre as nações, o que demanda readequação das políticas nacionais e cooperação internacional; rompem barreiras sociais, uma vez que todos podem ser atingidos, independentemente da renda, grau de instrução, profissão, hábitos alimentares e condição de moradia; rompem, também,

---

8 BECK, Ulrich. *Sociedade de Risco: Rumo a uma outra modernidade*. Tradução de Sebastião Nascimento. 1. ed. São Paulo: Editora 34, 2010, p. 94.

as barreiras entre gerações, pois os riscos prolongam-se no tempo, projetando as ameaças no futuro; outro ponto relevante é de que se subtraem à percepção humana já que residem em fórmulas químico-físicas (radioatividade, manipulação genética, substâncias nocivas presentes no ar, na água e nos alimentos).<sup>9</sup>

Na obra de Ulrich Beck, alguns pontos são tratados com mais relevância, como a ruptura das barreiras sociais que acarreta a substituição, no centro dos debates políticos e sociais, do conflito básico da sociedade industrial – qual seja, o conflito de distribuição em relação aos bens – pelos conflitos de distribuição de “malefícios” típicos das sociedades de risco, isto é, as condições de classe não mais coincidem com as posições de risco, bem como, a projeção das ameaças no tempo futuro, é circunstância que determina a necessária atuação no presente, tanto política como individualmente, de forma preventiva.<sup>10</sup>

No desenvolvimento de sua teoria da sociedade de risco, Beck classifica os riscos ambientais em dois grupos: os riscos concretos, caracterizados pela possibilidade de previsão e controle, e os riscos abstratos, descritos como ameaças potencialmente catastróficas, ilimitadas em função do tempo e globais no âmbito do seu alcance.

Semelhantemente, Canotilho,<sup>11</sup> classifica os problemas ambientais em dois grandes grupos: os de primeira geração, caracterizados pela linearidade dos impactos produzidos, e os de segunda geração, particularizados pela produção de efeitos complexos e intrincados.

---

9 BECK, Ulrich. *Da sociedade industrial à sociedade de Risco*. *Revista de Occidente*, n. 150, p. 19-40, 1993.

10 BECK, Ulrich. *Sociedade de Risco: Rumo a uma outra modernidade*. Tradução de Sebastião Nascimento. 1. ed. São Paulo: Editora 34, 2010.

11 CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional Ambiental Português: tentativa de compreensão de 30 anos das gerações ambientais no direito constitucional português*. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. *Direito Constitucional Ambiental Brasileiro*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 21-31.

Nesse sentido, as normas disciplinadoras dos problemas ambientais de primeira geração, explica Canotilho,<sup>12</sup> objetivam primordialmente o controle da poluição e a subjetivação do direito do meio ambiente como um direito fundamental do ser humano. Dessa forma, a dimensão antropocêntrica aparece como alicerce primeiro da proteção jurídica do meio ambiente, posicionando a dignidade da pessoa humana no centro da moralidade ambiental.

Pode-se notar que os problemas ambientais, sejam eles de primeira ou de segunda geração, não se excluem, mas coexistem na modernidade, exigindo que o sistema jurídico esteja sempre em busca de mecanismos de compatibilização.

Já os problemas ambientais de segunda geração, diversamente dos de primeira geração, resultam do efeito combinado dos vários fatores de poluição e das suas implicações globais e duradouras, como o efeito estufa, a destruição da camada de ozônio, as mudanças climáticas e as consequências cumulativas da destruição da biodiversidade.<sup>13</sup> Tais problemas ambientais podem interferir significativamente na qualidade de vida de sucessivas gerações, evidenciado que as decisões tomadas no presente guardam estreito vínculo com o futuro. Nas palavras de Canotilho,<sup>14</sup> se as gerações atuais continuarem a utilizar o meio ambiente sem a adoção de medidas restritivas, acabarão por comprometer, de forma irreversível, os interesses ambientais das gerações vindouras.

Ao levarem-se em consideração os problemas ambientais de segunda geração, Canotilho observa que as dimensões jurídico-normativas mais relevantes “apontam para uma *sensitividade*

---

12 CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional Ambiental Português: tentativa de compreensão de 30 anos das gerações ambientais no direito constitucional português*. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. *Direito Constitucional Ambiental Brasileiro*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 21-31.

13 Ibidem.

14 Ibidem.

*ecológica* mais sistêmica e cientificamente ancorada e para a relevância do *pluralismo legal global* na regulação das questões ecológicas”.<sup>15</sup> (grifos do autor).

Nesse sentido, constata-se que a legislação ambiental brasileira tem experimentado um *constante processo de esverdeamento* citando o termo utilizado por Leite,<sup>16</sup> aproximando-se da conformação jurídico-normativa almejada pelos problemas ecológicos de segunda geração. Sendo exemplo desse avanço, a Constituição Brasileira, cujo afastamento do paradigma estritamente antropocêntrico indo além da concepção de dignidade como condição limitada à vida humana, concebeu o meio ambiente ecologicamente equilibrado como um direito de todos e requisito essencial para a qualidade de vida. Tendo ainda, instituído um sistema de responsabilidades compartilhadas, acarretou ao Poder Público e à coletividade a incumbência de preservar o macrobem ambiental para as gerações presentes e futuras.

## 2 O DIREITO AO MEIO AMBIENTE ECOLOGICAMENTE EQUILIBRADO

De acordo com Benjamin,<sup>17</sup> “a Constituição de 1988 instituiu uma verdadeira ordem pública ambiental, que conduz o Estado de Direito Social e o modelo político-econômico que adota a assumirem a forma de Estado de Direito Ambiental.”

---

15 CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional Ambiental Português: tentativa de compreensão de 30 anos das gerações ambientais no direito constitucional português*. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. *Direito Constitucional Ambiental Brasileiro*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p.21-31.

16 LEITE, José Rubens Morato; FERREIRA, Helene Sivini. *Tendências e Perspectivas do Estado de Direito Ambiental no Brasil*. In: LEITE, José Rubens Morato; FERREIRA, Helene Sivini; BORATTI, Larissa Verri. *Estado de Direito Ambiental: Tendências*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2010.

17 BENJAMIN, Antônio Herman. *Direito Constitucional Brasileiro*. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato (Orgs.). *Direito Constitucional Ambiental Brasileiro*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.



A complexidade dos problemas ambientais acarretou mudanças substanciais nos pilares de sustentação do Estado, que foi forçado a reformular as estruturas da sociedade organizada. A crise ambiental tem compelido o Estado a adotar um modelo de desenvolvimento e a estabelecer uma política fundada no uso sustentável dos recursos naturais, levando em consideração além da presente, também as futuras gerações. Assim, ao que parece, pode-se identificar como ponto de partida para a edificação desse Estado de Direito Ambiental o estabelecimento de uma nova relação paradigmática com a natureza.

Em linhas gerais, Ferreira<sup>18</sup> delinea o Estado de Direito Ambiental como produto de novas reivindicações fundamentais do ser humano particularizado pela ênfase que confere à proteção do meio ambiente. De forma mais precisa, Leite<sup>19</sup> assinala que o Estado de direito ambiental constitui um conceito de cunho técnico-abstrato que abrange elementos jurídicos, sociais e políticos na persecução de uma condição ambiental capaz de favorecer a harmonia entre os ecossistemas e, conseqüentemente, garantir a plena satisfação da dignidade para além do ser humano. Observa-se, assim, que a crise ambiental vivenciada pela modernidade traz consigo uma nova dimensão de direitos fundamentais, que obrigam o Estado de Direito a incluir a proteção do meio ambiente no elenco de suas tarefas prioritárias.

Ao discorrer sobre o tema, Canotilho<sup>20</sup> aponta alguns pressupostos essenciais ao processo de edificação do Estado de

---

18 LEITE, José Rubens Morato; FERREIRA, Helene Sivini. *Tendências e Perspectivas do Estado de Direito Ambiental no Brasil*. In: LEITE, José Rubens Morato; FERREIRA, Helene Sivini; BORATTI, Larissa Verri. **Estado de Direito Ambiental: Tendências**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2010.

19 LEITE, José Rubens Morato. *Sociedade de Risco e Estado*. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato (Orgs.). **Direito Constitucional Ambiental Brasileiro**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

20 CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Estado constitucional ecológico e democracia sustentada*. In: LEITE, José Rubens Morato; FERREIRA, Helene Sivini; BORATTI, Larissa Verri (Orgs.). **Estado de Direito Ambiental: Tendências**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2010.

Direito Ambiental, dentre os quais se destacam a adoção de uma concepção integrada do meio ambiente, a institucionalização dos deveres fundamentais ambientais e o agir integrativo da administração. Salienta que deve ser um Estado regido por princípios ecológicos como: o princípio do poluidor-pagador e seus princípios concretizadores, princípio do poluidor-primeiro pagador, princípio do produtor-eliminador e princípio da correção na fonte Direito; bem como deve apontar para novas formas de participação política, transformando-se numa verdadeira *Democracia Sustentada*, consistente na ampla participação popular acerca das tomadas de decisão que envolvem o meio ambiente, as quais repercutem ou podem repercutir na qualidade ambiental das futuras gerações.

Por fim, Canotilho<sup>21</sup> destaca que a proteção do meio ambiente não pode e nem deve constituir uma tarefa exclusiva do Estado, mas sim uma responsabilidade comum que se concretiza por meio da dissolução de obrigações entre entidades públicas e sociedade civil. Especificamente nesse momento, surge a base fundamental da construção do Estado de Direito Ambiental qual seja o agir integrativo da administração, ou seja, a preservação do meio ambiente deve articular-se de forma compartilhada entre o público e o privado.

O texto constitucional traz sob o Título VIII, Da Ordem Social, no Capítulo VI, denominado Do Meio Ambiente, formado apenas pelo artigo 225, com seus parágrafos e incisos, o núcleo normativo da proteção ao meio ambiente.

O dispositivo, segundo a doutrina de Silva,<sup>22</sup> estabelece

---

21 CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Estado constitucional ecológico e democracia sustentada*. In: LEITE, José Rubens Morato; FERREIRA, Heline Sivini; BORATTI, Larissa Verri (Orgs.). *Estado de Direito Ambiental: Tendências*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2010.

22 SILVA, José Afonso. *Fundamentos Constitucionais da Proteção Ambiental*. In: MARQUES, Cláudia Lima; MEDAUAR, Odete; SILVA, Solange Teles da. Coordenação. *O Novo Direito Administrativo, Ambiental e Urbanístico – Estudos em Homenagem à Jacqueline Morand-Deviller*. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2010. p.111-121.

três conjuntos de normas. O primeiro aparece no *caput*,<sup>23</sup> onde se inscreve a *norma-matriz*, reveladora do direito de todos ao meio ambiente ecologicamente equilibrado; o segundo, encontra-se no §1º,<sup>24</sup> com seus incisos, que versa sobre os *instrumentos de garantia e efetividade do direito enunciado no caput* do artigo; o terceiro compreende um conjunto de *determinações particulares*, em relação a *objetos e setores* nos §2º a §6º,<sup>25</sup> que, por tratarem

- 
- 23 CF, art.225, *caput*: 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 a coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações”
- 24 § 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.
- 25 § 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

de áreas e situações de elevado conteúdo ecológico, merecem desde logo proteção constitucional.

Para Milaré<sup>26</sup> a *norma-matriz* inscrita no *caput* cria um direito constitucional *fundamental* ao meio ambiente ecologicamente equilibrado. Segue o comentário citando Mirra<sup>27</sup> o qual explica que o direito ao ambiente ecologicamente equilibrado é indispensável como todo direito fundamental. Enfatizando que essa indisponibilidade vem acentuada na Constituição Federal pelo fato de mencionar-se que a preservação do meio ambiente deve ser feita no interesse não só das presentes, como igualmente das futuras gerações. Constituiu-se, em decorrência dessa disposição, um dever não apenas moral, como também jurídico e de natureza constitucional, para as gerações atuais de transmitir esse ‘patrimônio’ ambiental às gerações que nos sucederem e nas melhores condições do ponto de vista do equilíbrio ecológico.

Nesse ponto cabe colacionar-se as considerações de Benjamin<sup>28</sup> a respeito do tema:

Esse “direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado” tem como titulares, diz a norma, “todos”, vocábulo que, por não estar de forma clara, qualificado homocentricamente, pode indicar tanto “todos os seres humanos” quanto, numa perspectiva mais biocêntrica, “todos os seres vivos”. Se falta essa dimensão reducionista-antropocêntrica ao *direito* fundamental estatuído, metodologia diferente escolheu o legislador ao desenhar o rol dos *deveres*, ou melhor, dos sujeitos obrigados.

---

em lei federal, sem o que não poderão ser instaladas.

- 26 MILARÉ, Édis. **Direito do Ambiente: A gestão ambiental em foco.** Doutrina. Jurisprudência. Glossário. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.
- 27 MIRRA, Álvaro Luiz Valery. **Fundamentos do direito ambiental no Brasil.** RT, v. 706, p.13, São Paulo, 1994.
- 28 BENJAMIN, Antônio Herman V. *Introdução ao Direito Ambiental Brasileiro.* In: MILARÉ, Édis; MACHADO, Paulo Afonso Leme (Orgs.). **DIREITO AMBIENTAL: Fundamentos do Direito Ambiental.** São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2011. (Coleção Doutrinas Essenciais; vol. 1) p. 41-91, p.49.

Da norma constitucional retira-se que são destinatários dos deveres associados a esse direito tanto o “Poder Público”, vale dizer, o Estado, como ainda a “coletividade”, ou seja, cada um dos seres humanos, individualmente e socialmente considerados.

Outra qualidade atribuída ao meio ambiente merecedora de comentário é a expressão *bem de uso comum do povo*, ou seja, o meio ambiente, como entidade autônoma, não pertence a indivíduos isolados, mas à generalidade da sociedade, na forma como, também, já vinha consignado no art. 2º, inciso I, da Lei 6.938/1981, que o qualifica como *patrimônio público* a ser necessariamente assegurado e protegido, tendo em vista o uso coletivo, como bem lembra Milaré.<sup>29</sup> Essa classificação denota que o meio ambiente é um bem que pertence à coletividade e não integra o patrimônio disponível do Estado. Consequentemente, tanto para o Poder Público, como para os particulares, o meio ambiente é sempre *indisponível*. Por conseguinte, por pertencer a todos indistintamente, o meio ambiente igualmente *insuscetível de apropriação*, seja pelo Estado, seja pelos particulares, como observa Mirra.<sup>30</sup>

Ainda do *caput* do artigo 225, extrai-se uma imposição de proteção, tanto ao Poder Público quanto à coletividade, que consubstancia um dever constitucional, geral e positivo, de zelar pela defesa e preservação do meio ambiente.

Nas palavras de Milaré,<sup>31</sup> para o Poder Público, a matéria não mais se insere no campo da discricionariedade administrativa, sua atuação não pode mais ser determinada por critérios de conveniência e oportunidade, não cabe, pois, à Administração

---

29 MILARÉ, Édis. **Direito do Ambiente: A gestão ambiental em foco.** Doutrina. Jurisprudência. Glossário. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

30 MIRRA, Álvaro Luiz Valery. *Princípios Fundamentais do Direito Ambiental.* In: MILARÉ, Édis; MACHADO, Paulo Afonso Leme (Orgs.). **DIREITO AMBIENTAL: Fundamentos do Direito Ambiental.** São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2011. (Coleção Doutrinas Essenciais; vol. 1) p. 339-360.

31 MILARÉ, Édis. **Direito do Ambiente: A gestão ambiental em foco.** Doutrina. Jurisprudência. Glossário. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

deixar de preservar e proteger o meio ambiente, sob o pretexto de que tal não se encontra entre suas prioridades públicas. A partir da Constituição de 1988, o Poder Público deve atuar na proteção e preservação do meio ambiente porque assim lhe é determinado pela norma constitucional.

Em contraponto, o cidadão deixou de ser mero titular passivo de um direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado e passou também a ser titular de um dever de defendê-lo e protegê-lo, estabelecendo-se então uma nova relação jurídica. Essa ruptura paradigmática do texto constitucional em relação ao meio ambiente, acarretou modificações em ramos do direito como o processual, no qual passam a surgir novas classes de relação jurídica, nas quais a coletividade, atuando em cumprimento a esse dever de proteção, utilizando-se de instrumentos para a defesa de direitos transindividuais, maneja ações denominadas por Ovídio Baptista A. da Silva de *relações jurídicas comunitárias*, as quais “são marcadas pela ideia de solidariedade, mesmo ante uma demanda processual, visto que, afinal de contas, o bem juridicamente protegido também pertence à parte constituinte do polo passivo e, será este beneficiado, mesmo ante uma sentença de condenação” como bem observado por Carvalho.<sup>32</sup>

Esse processo, denominado por Canotilho<sup>33</sup> de *Ecologização do Direito*, apresenta uma quebra de paradigma atribuindo “novos” sentidos a institutos jurídicos tradicionais (propriedade, atribuição de responsabilidade, poder de polícia etc.), além de instituir novos instrumentos para a tutela do meio ambiente.

Dessa forma, o texto constitucional apresenta uma dupla dimensionalidade jurídico-normativa<sup>34</sup> “fortemente

---

32 CARVALHO, Délon Winter de. *A proteção jurisdicional do meio ambiente – uma relação jurídica comunitária*. In: MILARÉ, Édís; MACHADO, Paulo Afonso Leme (Orgs.). *DIREITO AMBIENTAL: Fundamentos do Direito Ambiental*. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2011. (Coleção Doutrinas Essenciais; vol. IV) p. 323-345.

33 CANOTILHO, José Joaquim Gomes. Juridicização da ecologia ou ecologização do direito. *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente* 4, p. 69-79, dez. 1995.

34 CANOTILHO, José Joaquim Gomes. Juridicização da ecologia ou ecologização do

comprometida não apenas com uma *primeira dimensão de problemas ambientais*, mas acima de tudo, dando grande ênfase à tutela dos *problemas ecológicos de segunda geração*.”

Essa distinção entre primeira e segunda geração de problemas ambientais é apresentada por Canotilho,<sup>35</sup> na qual a *primeira geração* está relacionada com a prevenção e controle da poluição (das águas, do ar e do solo), suas causas e efeitos, e com a subjetivação do direito ao ambiente como direito fundamental ambiental; já, a *segunda geração* de problemas ambientais resulta do efeito combinado dos vários fatores de poluição e das suas implicações globais, como o efeito estufa, a destruição da camada de ozônio, as mudanças climáticas e a destruição da biodiversidade. Tais efeitos estão ligados a uma noção global dos efeitos combinados e duradouros da degradação ambiental decorrem de comportamentos da geração atual que, se continuarem sem a adoção de medidas restritivas, acabarão por comprometer, de forma insustentável e irreversível, os interesses das gerações futuras.

A partir da descrição das duas gerações de problemas ambientais, pode-se observar no texto constitucional do artigo 225 o comprometimento tanto com a tutela das situações de prevenção e repreensão à poluição, no *caput*, §2º e §3º, cujas disposições relacionam-se com problemas ecológicos de primeira geração; como com os “efeitos combinados e duradouros da degradação ambiental” relativos à segunda geração, no *caput* (pelo termo *futuras gerações*), §1º, I, V, VII e § 4º.<sup>36</sup> Sendo

---

direito. *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente* 4, p. 69-79, dez. 1995.

35 CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional Ambiental Português: tentativa de compreensão de 30 anos das gerações ambientais no direito constitucional português*. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato (Orgs.). *Direito Constitucional Ambiental Brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 3ª Ed., 2010. p. 21-31.

36 CARVALHO, Délton Winter de. *Sistema Constitucional Brasileiro de Gerenciamento de Riscos Ambientais*. In: MILARÉ, Édís; MACHADO, Paulo Afonso Leme (Orgs.). **DIREITO AMBIENTAL: Fundamentos do Direito Ambiental**. São Paulo: Ed. Revista

explícita, a Constituição Brasileira, nesse ponto da tutela da segunda geração de direitos ambientais, quando menciona “*preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas*”.<sup>37</sup>

Segundo Torres o meio ambiente participa do rol dos direitos fundamentais que pertence indistintamente a todos os homens. Consta-se assim, que esse direito de terceira geração, representa, concomitantemente, *um direito e um dever, ou seja, se há o direito de exigir do Estado a realização de políticas públicas protetivas do meio ambiente, há o dever fundamental de cada cidadão concernente à adoção de condutas que preservem o meio ambiente, para esta e futuras gerações*.<sup>38</sup> Dessa forma, fica evidente que esse direito funciona como um limitador do exercício de outros direitos fundamentais, especialmente, a liberdade e a propriedade.

### **3 A TRIBUTAÇÃO COMO MEIO DE CUMPRIMENTO DA FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE**

O direito de propriedade não é mais um conceito meramente do direito civil, passou a ser um instituto constitucional<sup>39</sup>. Uma vez que, no momento atual, em que se busca implementar o Estado Democrático de Direito, pode-se sustentar que o direito de propriedade não é ilimitado, pois está condicionado ao

---

dos Tribunais, 2011. (Coleção Doutrinas Essenciais; vol. I) p. 119-140.

37 Art. 225, § 1º, inc. I.

38 TORRES apud BUFFON, Marciano. **Tributação e Dignidade Humana: Entre os direitos e deveres fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do advogado editora, 2009, p. 243.

39 ANTUNES, apud BUFFON, Marciano. **Tributação e Dignidade Humana: Entre os direitos e deveres fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do advogado editora, 2009, p.236



cumprimento da função social<sup>40</sup>. Assim, o proprietário tem o direito de usar, gozar e fruir de seu bem, desde que o faça com a observância do interesse social.<sup>41</sup>

A Constituição estabelece como a propriedade urbana e a rural cumprem sua função social<sup>42</sup>. Conforme sustenta Leal, para a função social atingir sua finalidade:

[...] devem ser assegurados entre outras coisas: acesso de todos à moradia; justa distribuição dos benefícios e ônus decorrentes do processo de urbanização; a urbanização das áreas ocupadas por população de baixa renda; a proteção do meio ambiente natural e construído.<sup>43</sup>

Em relação ao tratamento constitucional da função social, Benjamin identifica a introdução de uma função ecológica autônoma, a partir da Constituição de 1988, que deve ser cumprida necessariamente pela propriedade, sob pena de perversão de seus fins, de sua legitimidade e de seus atributos.<sup>44</sup>

Noutras palavras, atualmente, a propriedade não pode ser considerada um direito absoluto, sendo legítimo quando a

---

40 Constituição Federal, art. 5º, inciso XXIII - a propriedade atenderá a sua função social;

41 BUFFON, Marciano. *Tributação e Dignidade Humana: Entre os direitos e deveres fundamentais*. Porto Alegre: Livraria do advogado editora, 2009, p. 237.

42 Art. 182[...] § 2º - A **propriedade urbana** cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor. Art. 186. A função social é cumprida quando a **propriedade rural** atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos: I - aproveitamento racional e adequado; II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente; III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho; IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.

43 LEAL, Rogério Gesta. *A função social da propriedade e da cidade no Brasil: Aspectos jurídicos e políticos*. Porto Alegre: Livraria do Advogado; Santa Cruz do Sul: Edunisc, 1998, p.120.

44 BENJAMIN, Antônio Hermann. *Direito Constitucional Ambiental Brasileiro*. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato (Orgs.). *Direito Constitucional Ambiental Brasileiro*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 140.

propriedade cumpre a função social. Destarte, a Constituição assegura o direito de propriedade, contudo condiciona essa garantia ao efetivo cumprimento de um requisito: a função social.

Assim, a funcionalização da propriedade é elemento intrínseco a ela, na medida em que vem definida no conteúdo dos artigos 182 e 186 da Constituição que disciplinam a utilização da propriedade urbana e rural respectivamente, reconhecendo características próprias decorrentes da potencialidade econômica do bem, como da destinação econômica e social.

A partir dessa mudança paradigmática, é possível a aplicação de alguns instrumentos para estimular o cumprimento dessa função social, sendo de grande utilidade a possibilidade da utilização da tributação progressiva do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU e do Imposto Territorial Rural - ITR.

Observa-se no texto do inciso II do § 1º do artigo 156 da Constituição do Brasil – introduzido pela EC nº 29/2001 – que permite aos Municípios instituir alíquotas diferenciadas, de acordo com o uso ou a localização do imóvel, uma ferramenta para instigar os proprietários a concretizarem a função social de sua propriedade.

Outra forma de utilização do IPTU como meio de cumprimento da função social da propriedade por excelência, é a progressividade no tempo estabelecida no inciso II do §4º do artigo 182 da Constituição<sup>45</sup> com caráter de sanção imposta ao proprietário de imóvel urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado adequadamente, aplicada na hipótese deste negar-se a dar adequado aproveitamento a seu imóvel, de acordo com o estabelecido no Plano Diretor do Município, cuja aplicação

---

45 Art. 182 [...]§ 4º - É facultado ao Poder Público Municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de: [...] II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;

é subsidiária à imposição de parcelamento ou edificação compulsória.<sup>46</sup>

A regulamentação desse dispositivo se deu através da promulgação do Estatuto da Cidade, o qual estabeleceu as normas de ordem pública e de interesse social que regulam o uso da propriedade urbana em prol do bem coletivo, da segurança e do bem-estar dos cidadãos, bem como do equilíbrio ambiental.<sup>47</sup>

Dessa forma, se o proprietário do solo urbano não-edificado, subutilizado ou não utilizado deixar de promover o seu adequado aproveitamento, conforme estiver definido no plano diretor<sup>48</sup>, o Poder Público Municipal estará legitimado, através de lei específica a determinar, em primeiro lugar, o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsória do imóvel, fixando prazos e condições para tanto, e num segundo momento, instituir o IPTU progressivo no tempo<sup>49</sup>.

Com referência ao Imposto Territorial Rural – ITR, a redação dada pela Emenda Constitucional n. 42/2003 acrescenta ao art. 153<sup>50</sup> a expressa possibilidade de que o ITR, além de ter

---

46 BUFFON, Marciano. **Tributação e Dignidade Humana: Entre os direitos e deveres fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do advogado editora, 2009, p. 238.

47 Lei Ordinária 10.257/2001, artigo 1º, parágrafo único.

48 Art. 5º - Lei municipal específica para área incluída no plano diretor poderá determinar o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsórias do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, devendo fixar as condições e os prazos para implementação da referida obrigação. § 1º Considera-se subutilizado o imóvel: I – cujo aproveitamento seja inferior ao mínimo definido no plano diretor ou em legislação dele decorrente;

49 Art. 7º Em caso de descumprimento das condições e dos prazos previstos na forma do caput do art. 5º desta Lei, ou não sendo cumpridas as etapas previstas no § 5º do art. 5º desta Lei, o Município procederá à aplicação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) progressivo no tempo, mediante a majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos. § 1º O valor da alíquota a ser aplicado a cada ano será fixado na lei específica a que se refere o caput do art. 5º desta Lei e não excederá a duas vezes o valor referente ao ano anterior, respeitada a alíquota máxima de quinze por cento.

50 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...] VI - propriedade territorial rural; § 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*: I - será progressivo e terá suas

suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de imóveis improdutivos, seja progressivo de acordo com o valor venal do imóvel. Assim, esse dispositivo constitucional está em perfeita consonância com o princípio gravado no inciso XXIII do art. 5º da CF segundo o qual o direito de propriedade está condicionado ao cumprimento da função social. Deste modo, são consideradas como propriedades que não cumprem com sua função social as extensas áreas de terra que embora sejam utilizadas, tenham uma baixa produtividade, ou não propiciem um adequado retorno à coletividade, dado que o imóvel dessa natureza precisa fornecer, direta ou indiretamente, alimentos para a subsistência da humanidade.<sup>51</sup>

A regulamentação dessa norma feita pela Lei 9.393/96 estabeleceu alíquota de até 20% em relação aos imóveis com área total acima de 5.000ha cujo grau de utilização, apurado nos termos do art. 10, seja inferior a 30%. Outra questão importante é que essa mesma lei estabelece<sup>52</sup> que para efeito de apuração do ITR, é descontada da área tributável do imóvel as partes que constituem de preservação permanente, de reserva legal e as de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas.

Outro aspecto importante para a concretização da função social da propriedade é a isenção de ITR concedida às pequenas

---

alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;

51 BUFFON, Marciano. **Tributação e Dignidade Humana**: Entre os direitos e deveres fundamentais. Porto Alegre: Livraria do advogado editora, 2009, p. 241.

52 Lei 9.396/96 Art. 10. [...] § 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á: [...] II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas: a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei 4.771/65 que é o Código Florestal que já isentava de tributação as terras de propriedade privada quando fosse utilizada pelo Poder Público Federal para o reflorestamento de preservação permanente (art. 18, §2º); b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior; c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

glebas rurais, definidas em lei, quando explorada por proprietário que não possua outro imóvel.<sup>53</sup>

As referidas disposições relativas ao ITR cuja finalidade não é simplesmente a obtenção de receitas para o Estado, mas sim, visa claramente outro resultado, que diz respeito a mudança de conduta dos cidadãos, são um exemplo característico de extrafiscalidade como será analisado na sequência.

#### **4 A EXTRAFISCALIDADE A SERVIÇO DA PRESERVAÇÃO DO MEIO AMBIENTE**

A extrafiscalidade é o expediente que permite ao Estado utilizar a tributação como instrumento de intervenção na sociedade, sobretudo no campo econômico e social, com a finalidade de concretizar suas diretrizes constitucionalmente previstas. Isto é, ao invés de apenas arrecadar tributos e aplicar os recursos obtidos, o Estado estimula ou desestimula comportamentos, com vistas a atingir os mesmos fins que por tradição alcança mediante a tributação.

De tal modo, a compreensão da extrafiscalidade ocorre pela via de exclusão como bem explica Buffon:

Uma vez que se compreende a ideia de fiscalidade, percebe-se que a ideia de extrafiscalidade gravita no seu espaço entorno. Isto é, se a fiscalidade se refere à forma como o Estado arrecada tributos para que, com isso, tenha recursos para realizar seus fins, a extrafiscalidade, por óbvio, corresponde a uma fórmula que ocupar um espaço alternativo a essa ideia.<sup>54</sup>

Conforme esclarece Buffon, utilizando-se de um conceito concebido por Casalta Nabais:

---

53 Art. 153, inciso VI, §4º, inciso II da Constituição Federal.

54 BUFFON, Marciano. **A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais**. Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia, v. 38 – 2, p. 557, 2010.

A extrafiscalidade traduz-se no conjunto de normas que, embora formalmente integrem o direito fiscal, tem por finalidade principal ou dominante a consecução de determinados resultados econômicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não a obtenção de receitas para fazer frente face às despesas públicas.<sup>55</sup>

Igualmente, Lobo Torres elucida que o que caracteriza a extrafiscalidade é a “utilização do tributo para obter certos efeitos na área econômica e social, que transcendem à mera finalidade de fornecer recursos para atender às necessidades do tesouro.”<sup>56</sup>

Em vista do exposto, é possível afirmar que a extrafiscalidade é um instrumento muito útil à proteção e preservação do meio ambiente, uma vez que sua utilização é capaz de desestimular certas atividades, a ponto de ser economicamente mais vantajoso encontrar formas menos poluentes para o exercício da atividade.

Nesse sentido, menciona Casalta Nabais:

Um exemplo bem ilustrativo do recurso à extrafiscalidade actualmente o constituído pelo direito do ambiente, um domínio jurídico que, mais do que formar um sector jurídico totalmente novo e justaposto aos sectores tradicionais, se configura fundamentalmente como cortando obliquamente a generalidade dos ramos de direito, tanto público como privado, mobilizando-os para a preocupação da defesa ambiental. Um domínio jurídico que não deixa de integrar, de algum modo, o direito económico na medida em que este seja concebido como a disciplina jurídica da economia ecológico-social de mercado. Ora, entre os numerosos e diversos meios ou instrumentos de que a política (de defesa) do ambiente vem lançando mão, conta-se, como um dos mais importantes instrumentos de orientação indirecta ou mediata dos comportamentos ou condutas (dos particulares), a extrafiscalidade nas duas modalidades ou manifestações de que vimos falando: 1) a

---

55 CASALTA NABAIS apud BUFFON, Marciano. **A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais**. Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia, v. 38 – 2, p. 557, 2010.

56 TORRES apud BUFFON, Marciano. **A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais**. Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia, v. 38 – 2, p. 557, 2010.

contenção, ou, cerceamento das actuações antiambientais através duma maior tributação concretizada em impostos ecológicos ou até em agravamentos ecológicos de impostos (consubstanciados, por exemplo, na não dedução ou no estabelecimento de limites mais baixos à dedução de despesas com a utilização de veículos poluentes como automóveis, ou na fixação de taxas mais elevadas relativamente a impostos sobre consumos causadores de danos ambientais); 2) o estímulo ou incentivo das actuações filoambientais através de eco-benefícios fiscais.”<sup>57</sup>

Na mesma linha, Buffon sugere que a utilização de impostos ou contribuições sociais para assegurar o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, aconteça por meio do mecanismo da seletividade, através do qual a tributação ambiental poderá ser implementada mediante a fixação de alíquotas seletivas, conforme o grau de adequação da atividade, produtos ou serviços com o objetivo de assegurar a todos um meio ambiente ecologicamente equilibrado. Também pode ser implementada mediante a concessão de benefícios e incentivos extrafiscais, até mesmo, mediante a total desoneração da incidência tributária, com a concessão de isenções fiscais ou com a fixação de alíquota zero, em relação a atividades, produtos e serviços compatíveis com o objetivo da preservação do meio ambiente.<sup>58</sup>

Importa destacar, que o denominado princípio do poluidor-pagador, tão difundido nas questões de preservação ambiental, está conectado à ideia de responsabilização pelos danos causados ao meio ambiente. Assim, o causador do dano (poluidor) é impelido a pagar uma espécie de indenização pelo dano causado, com vistas a corrigir ou recuperar o ambiente

---

57 CASALTA NABAIS apud MORAIS, José Luis Bolzan de. *Novos Direitos e Tributação. Perspectivas necessárias para uma eco-tributação. Anotações preliminares*. In TÓRRES, Heleno Taveira (Org.). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, p. 616, 2005.

58 BUFFON, Marciano. *Tributação e Dignidade Humana: Entre os direitos e deveres fundamentais*. Porto Alegre: Livraria do advogado editora, p. 250, 2009.

degradado. Contudo, o fato de exigir uma indenização pecuniária não pode significar uma autorização para poluir, como se fosse um preço, até porque a penalidade não tem apenas o mero caráter indenizatório, pois ela traduz, mais do que apenas punir, ela serve de desestímulo à prática do ilícito ambiental, especialmente por causa da grande dificuldade que se enfrenta ao tentar mensurar valor pecuniário de um dano ao meio ambiente, o qual deve ser suficiente para cobrir os gastos efetivos com recuperação ambiental, sendo esse o parâmetro utilizado para caracterização da irreversibilidade de um dano ecológico.

Dessa forma, ressalta-se que a utilização do princípio poluidor-pagador em sua face repressiva (como punição pela prática de ilícito ambiental), não é matéria pertinente à tributação, pois esta apenas poderá ser imposta em relação a fatos lícitos. Entretanto, no campo tributário, observa-se que dito princípio serve de referência para a possibilidade de serem instituídos tributos, proporcionalmente, mais significativos em relação àquelas atividades potencialmente poluidoras, para obtenção de recursos para o custeio de políticas públicas voltadas a minimizar os efeitos decorrentes de tais atividades. Ou seja, através da oneração de produtos, atividades ou situações que sejam prejudiciais ao meio ambiente ou através da desoneração fiscal daqueles que sejam ambientalmente corretos. Em resumo, implementar políticas públicas que estimulem comportamentos ambientalmente corretos e desestimulem aqueles em sentido contrário.

No ordenamento jurídico brasileiro identifica-se a possibilidade da utilização da extrafiscalidade no intuito de estimular condutas ambientalmente adequadas em relação a vários impostos. Podendo, exemplificativamente, referir-se o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, cujas alíquotas seletivas são estabelecidas pela essencialidade do produto<sup>59</sup> (o que aponta para

---

59 Artigo 153, §3º, inciso I, da Constituição Federal.



a adequação ao meio ambiente) sendo um produto que provoque degradação ao meio ambiente, num sentido hermeneuticamente adequado, não pode ser considerado essencial. Igualmente, quanto ao ICMS vige a mesma determinação.<sup>60</sup>

No que diz respeito ao Imposto de Renda, tanto para pessoas físicas quanto jurídicas, também é possível pensar na possibilidade de deduzir integralmente da renda tributável as despesas advindas da preservação do meio ambiente ou com a aquisição de bens cuja função seja reduzir a emissão de poluentes, como catalisadores, filtros, e outros produtos ecologicamente corretos como os materiais fabricados com reciclagem de resíduos industriais, etc.<sup>61</sup>

Já quanto ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, também pode atender ao propósito ambiental, com alíquotas diferenciadas pelo tipo de utilização do veículo<sup>62</sup>, com alíquotas inversamente proporcionais ao consumo de combustível, ou ao tipo deste, com um estímulo à utilização de combustíveis ecologicamente limpos. Outro caso é o do Imposto sobre Serviços – ISS, em que poderão ser adotadas alíquotas menores para os serviços relacionados com a proteção e preservação do meio ambiente, como o tratamento de efluentes ou o ecoturismo.

Como já foi visto nos comentários a respeito da função social da propriedade, o Imposto sobre a Propriedade Rural - ITR, já traz dispositivos voltados à adequada utilização da terra, mas legislação estabelece também, como incentivo à preservação ambiental, que para efeito de apuração do ITR, é descontada da área tributável do imóvel as partes que constituem de preservação

---

60 Artigo 155 – Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto sobre: §2º O imposto previsto no inciso II (ICMS) atenderá ao seguinte III – poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços.

61 BUFFON, Marciano. **Tributação e Dignidade Humana: Entre os direitos e deveres fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do advogado editora, p. 253, 2009

62 Artigo 155, §6º, inciso II da Constituição Federal.

permanente, de reserva legal e as de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas.<sup>63</sup>

No que tange ao Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU, este tem se mostrado uma excelente ferramenta extrafiscal, através da qual o poder público municipal pode estimular condutas de proteção e preservação do meio ambiente, para a realização do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, constitucionalmente previsto, conforme vimos anteriormente.

Elencamos agora alguns exemplos concretos de como os municípios vem utilizando o IPTU para estimular o cumprimento da função sócio-ambiental da propriedade, que se concretiza pelo uso ambientalmente adequado do imóvel, com a preservação de áreas verdes, manutenção de áreas de preservação permanente e até plantio de árvores.

Em Porto Alegre, RS, encontramos o IPTU Ecológico que concede incentivos fiscais como a isenção do imposto sobre a área de interesse ambiental.<sup>64</sup> Já o Município do Rio de Janeiro, RJ, a Lei 691/94 concede isenção de IPTU aos sujeitos passivos que possuam terreno e prédios de interesse ecológico, paisagístico ou ambiental, reservas florestais e terrenos com florestas de área superior a 10.000m<sup>2</sup>.

---

63 Lei 9.393/96 - Art. 10. [...] § 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á: [...] II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas: a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei 4.771/65;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior; c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual; d) sob regime de servidão ambiental; e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

64 Conforme regramento definido no Decreto Municipal nº 14.265/03 e Lei Complementar 396/96, para obtenção do benefício o proprietário do imóvel deve requerer ao órgão ambiental municipal o reconhecimento do interesse ambiental, juntando a matrícula do imóvel e planta de localização.

No Estado de São Paulo, vários Municípios tem legislação com previsões idênticas.<sup>65</sup> Em Guarulhos, SP, os descontos chegam a 25% do valor total do IPTU, há previsão de desconto até para árvores plantadas na frente da casa. Além disso, os moradores que instalam sistema de captação de água da chuva e sistema de reuso de água, por exemplo, conseguem 3% de desconto para cada uma dessas medidas.

No campo tributário, portanto, encontra-se através da utilização da extrafiscalidade aplicada ao IPTU, tributo de vasta abrangência, uma eficaz forma de intervenção na sociedade capaz de desestimular certas condutas, a ponto de ser economicamente mais vantajoso encontrar formas ambientalmente mais adequadas de usar e manter as propriedades urbanas.

Ainda, em que pese os descontos concedidos em alguns municípios serem relativamente inexpressivos, a ponto de não alcançar o efetivo estímulo da conduta ambientalmente adequada, importa destacar que a medida tem um cunho educativo que deve ser levado em consideração, uma vez que, para alcançar-se a concretização do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, é indispensável a mudança cultural

---

65 Decreto nº 52.703/2011 do *Município de São Paulo* prevê, nos artigos 37 e 39, isenção de IPTU aos sujeitos passivos que possuam terreno e prédios de interesse ecológico, paisagístico ou ambiental. Lei nº 13.692/2005 do *Município de São Carlos*, SP, concede descontos que podem chegar a 4% do valor do imposto devido conforme se observa nos seguintes artigos: Art. 44. Será concedido desconto de até 2% (dois por cento) no valor do IPTU para os imóveis edificados horizontais que possuam em frente ao seu imóvel uma ou mais árvores. No art. 45 - Será concedido desconto de até 2% (dois por cento) no valor do IPTU para os imóveis edificados horizontais que possuam no perímetro de seu terreno áreas efetivamente permeáveis, com cobertura vegetal. Em *Guarulhos*, SP, a Lei nº 6.793/2010, no art. 60 prevê desconto até para árvores plantadas na frente da casa. O Município de *São Vicente*, SP, de acordo com a Lei nº 634/11, criou o Programa IPTU Verde para beneficiar proprietários de imóveis residenciais ou não, que utilizarem materiais como tijolo ecológico e telhado verde ou implantarem ações como programa de separação de lixo domiciliar, plantio de árvores na calçada de casa, utilização de fontes de energia renováveis, como a solar, reuso da água, entre outros. A cidade de *São Bernardo do Campo*, Grande São Paulo, concede desconto de até 80% a terrenos que estejam com significativa área de vegetação mantida. atualmente, mais de 600 imóveis se beneficiam.

da sociedade em relação à forma que o homem vê a natureza que o cerca.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A atuação do homem sobre o meio ambiente nem sempre foi caracterizada pelos necessários cuidados com a sua proteção e preservação. Tal comportamento descuidado, aliado à busca do progresso a qualquer custo, ensejou uma contínua degradação ambiental. Logo surgiram as consequências dessa conduta que resultou na poluição do ar e da água, no comprometimento do solo, falha na camada de ozônio e formação de desertos são apenas alguns exemplos. O uso indiscriminado dos recursos afeta de tal modo que pode inviabilizar a sobrevivência da humanidade no planeta.

Na atualidade, não se pode negar a importância fundamental da preservação ambiental e, tampouco, a imperiosa necessidade de coordenar meios e envidar esforços para dar efetividade às determinações constitucionais sobre o dever do Estado e da sociedade de preservar o meio ambiente e garantir sua manutenção para as gerações futuras, como reclama o art. 225 da Constituição. Para tanto, ambos devem encontrar instrumentos eficazes que permitam alcançar essa medida. Nesse ponto, apresenta-se a tributação, via extrafiscalidade, como uma alternativa para tal fim.

Faz-se pertinente a essa reflexão, utilizando-se das palavras de Ost, ter presente que:

É preciso lembrar, com efeito, que a natureza não é um reservatório inesgotável cujos recursos são totalmente intercambiáveis: muitos meios são únicos, muitos recursos são insubstituíveis. A seu respeito, a técnica de compensação não é pertinente. <sup>66</sup>[...]

---

66 OST, François. *A Natureza à Margem da Lei: A Ecologia à Prova do Direito*. Tradução de Joana Chaves. Lisboa: Instituto Piaget, 1995, p. 369-370.

E voltamos assim [...] ao essencial: a prática renovada e aprofundada da democracia. O 'meio justo' não derivará nunca da planificação de especialistas, por mais bem intencionados que sejam e qualquer que seja o nível, mesmo mundial, das suas intervenções. É do debate democrático, agora interpelado pela urgência de desafios inéditos, que deverão proceder as decisões susceptíveis de inflectir a nossa forma de habitar a Terra. [...]

Resta, portanto, inventar práticas concentradas, públicas, privadas ou associativas, para dar corpo a um modelo de desenvolvimento. Uma coisa é certa: a responsabilidade em relação às gerações futuras e a elaboração de um patrimônio natural comum começam aqui e agora.”<sup>67</sup>

O Estado tem a sua disposição instrumentos tributários que podem ser utilizados com duas finalidades: a geração de recursos para o custeio de serviços públicos de natureza ambiental (fiscal) e a orientação do comportamento dos contribuintes para a preservação do meio ambiente (extrafiscal).

Aquiescemos com a opinião de Regina Costa<sup>68</sup> a qual aponta duas vantagens da utilização de tributos com feição ambiental: uma, porquanto, estimulam o comportamento individual que se direciona a uma postura ambientalmente correta, justamente porque estão interferindo no bolso do contribuinte, que prefere adotar comportamento menos agressivo ao meio ambiente; outra, diz respeito ao fato de que a implantação de um sistema de tributos ambientais não exige infraestrutura e fiscalização do aparelhamento administrativo tão custosas quanto às necessárias para se realizar toda a atividade de polícia administrativa nesse âmbito.

Além destas vantagens, entendemos que expediências como o IPTU Ecológico ou IPTU Verde antes citadas cumprem também uma importante função pedagógica, pois a mudança

---

67 OST, François. *A Natureza à Margem da Lei: A Ecologia à Prova do Direito*. Tradução de Joana Chaves. Lisboa: Instituto Piaget, 1995, p. 395.

68 COSTA, Regina Helena. *Apontamentos sobre a Tributação Ambiental no Brasil*. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2005, p. 323.

de conduta humana em relação ao meio ambiente requer uma mudança conceitual profunda na sociedade. Para esclarecer essa questão buscamos auxílio nas palavras de Fritjof Capra:

[...] a sobrevivência da humanidade vai depender da nossa alfabetização ecológica - da nossa capacidade de compreender os princípios básicos da ecologia e viver de acordo com eles. Assim, a alfabetização ecológica, ou “eco-alfabetização”, precisa tornar-se uma qualificação *sine qua non* dos políticos, líderes empresariais e ,profissionais de todas as esferas, e deve ser, em todos os níveis, a parte mais importante da educação – desde as escolas de primeiro grau até as faculdades, universidades e centros de extensão educacional de profissionais.<sup>69</sup>

Nessa perspectiva, a extrafiscalidade ganha força e notoriedade, apresentando-se como um meio indireto de atuação estatal, apto a colaborar na condução das ações humanas no sentido de que a preservação da natureza passe a ser o norte a ser perseguido, tendo presente que é dever desta e também das futuras gerações legar condições para a sobrevivência da humanidade neste planeta.

## REFERÊNCIAS

BECK, Ulrich. **Sociedade de Risco: Rumo a uma outra modernidade.** Tradução de Sebastião Nascimento. 1. ed. São Paulo: Editora 34, 2010.

\_\_\_\_\_. *Da sociedade industrial à sociedade de Risco. Revista de Occidente*, n. 150, p. 19-40, 1993.

BENJAMIN, Antônio Herman. *Direito Constitucional Ambiental Brasileiro.* In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato (Orgs.). **Direito Constitucional Ambiental Brasileiro.** 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 77-150.

---

69 CAPRA, Frithof; **As conexões ocultas: ciência para uma vida sustentável.** Tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Editora Cultrix Ltda, 2005, p. 240.

\_\_\_\_\_. *Introdução ao Direito Ambiental Brasileiro*. In: MILARÉ, Édís; MACHADO, Paulo Afonso Leme (Orgs.). **Direito Ambiental: Fundamentos do Direito Ambiental**. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2011. p. 41-91 (Coleção Doutrinas Essenciais; vol. 1).

BUFFON, Marciano. **Tributação e Dignidade Humana: Entre os direitos e deveres fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do advogado editora, 2009.

\_\_\_\_\_. **A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais**. Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia, v. 38 – 2, p. 555-579, 2010.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. **Direito Constitucional Ambiental Brasileiro**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

\_\_\_\_\_. *Direito Constitucional Ambiental Português: tentativa de compreensão de 30 anos das gerações ambientais no direito constitucional português*. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. **Direito Constitucional Ambiental Brasileiro**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 21-31.

\_\_\_\_\_. *Estado constitucional ecológico e democracia sustentada*. In: LEITE, José Rubens Morato; FERREIRA, Heline Sivini; BORATTI, Larissa Verri (Orgs.). **Estado de Direito Ambiental: Tendências**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2010. p. 31-44.

\_\_\_\_\_. **Juridicização da ecologia ou ecologização do direito**. Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente 4, p. 69-79, dez. 1995.

CAPRA, Frithof; **As conexões ocultas: ciência para uma vida sustentável**. Tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Editora Cultrix Ltda, 2005.

CARVALHO, Délton Winter de. A proteção jurisdicional do meio ambiente – uma relação jurídica comunitária. In: MILARÉ, Édís; MACHADO, Paulo Afonso Leme (Orgs.). **DIREITO AMBIENTAL: Fundamentos do Direito Ambiental**. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2011. (Coleção Doutrinas Essenciais; vol. IV) p. 323-345.

\_\_\_\_\_. *Sistema Constitucional Brasileiro de Gerenciamento de Riscos Ambientais*. In: MILARÉ, Édís; MACHADO, Paulo Afonso Leme (Orgs.). **DIREITO AMBIENTAL: Fundamentos do Direito Ambiental**. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2011. (Coleção Doutrinas Essenciais; vol. I) p. 119-140.

COSTA, Regina Helena. *Apontamentos sobre a Tributação Ambiental no Brasil*. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2005, p. 312-332.

LEAL, Rogério Gesta. *A função social da propriedade e da cidade no Brasil: Aspectos jurídicos e políticos*. Porto Alegre: Livraria do Advogado; Santa Cruz do Sul: Edunisc, 1998.

LEITE, José Rubens Morato. *Sociedade de Risco e Estado*. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato (Orgs.). **Direito Constitucional Ambiental Brasileiro**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 151-225.

\_\_\_\_\_; FERREIRA, Heline Sivini. *Tendências e Perspectivas do Estado de Direito Ambiental no Brasil*. In: LEITE, José Rubens Morato; FERREIRA, Heline Sivini; BORATTI, Larissa Verri. **Estado de Direito Ambiental: Tendências**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2010.

MARQUES, Cláudia Lima; MEDAUAR, Odete; SILVA, Solange Teles da. Coordenação. **O Novo Direito Administrativo, Ambiental e Urbanístico – Estudos em Homenagem à Jacqueline Morand-Deviller**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010.

MIRRA, Álvaro Luiz Valery. **Fundamentos do direito ambiental no Brasil**. RT, v. 706, p.13, São Paulo, 1994.

\_\_\_\_\_. *Princípios Fundamentais do Direito Ambiental*. In: MILARÉ, Édís; MACHADO, Paulo Afonso Leme (Orgs.). **DIREITO AMBIENTAL: Fundamentos do Direito Ambiental**. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2011. (Coleção Doutrinas Essenciais; vol. 1) p. 339-360.

MORAIS, José Luis Bolzan de. *Novos Direitos e Tributação. Perspectivas necessárias para uma eco-tributação. Anotações preliminares*. In



TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, p. 597-622, 2005.

MILARÉ, Édís. **Direito do Ambiente: A gestão ambiental em foco**. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

OST, François. **A Natureza à Margem da Lei: A Ecologia à Prova do Direito**. Tradução de Joana Chaves. Lisboa: Instituto Piaget, 1995.

SARLET, Ingo Wolfgang (Org.). **Estado Socioambiental e Direitos Fundamentais**. Porto Alegre: Ed. Livraria do Advogado Editora, 2010.

SILVA, José Afonso. *Fundamentos Constitucionais da Proteção Ambiental*. In: MARQUES, Cláudia Lima; MEDAUAR, Odete; SILVA, Solange Teles da. Coordenação. **O Novo Direito Administrativo, Ambiental e Urbanístico – Estudos em Homenagem à Jacqueline Morand-Deviller**. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2010. p. 111-121.

TEIXEIRA, Orci Paulino Bretanha. **O Direito ao Meio Ambiente: Ecologicamente Equilibrado como Direito Fundamental**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2005.

Recebido em 12/09/2012.

Aprovado em 14/03/2013.

