



UNIVERSIDADE
ESTADUAL DE LONDRINA

ANA CLAUDIA DUARTE PINHEIRO

**DO REGIME JURÍDICO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL:
INSTRUMENTO DE POSITIVAÇÃO DE VALORES EM
ÂMBITO DE MERCOSUL**

Londrina
2004

ANA CLAUDIA DUARTE PINHEIRO

**DO REGIME JURÍDICO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL:
INSTRUMENTO DE POSITIVAÇÃO DE VALORES EM
ÂMBITO DE MERCOSUL**

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado em Direito Negocial, área de concentração em MERCOSUL da Universidade Estadual de Londrina – UEL, como requisito parcial à obtenção do título de Mestre.

Orientadora: Prof^a. Dr^a. Marlene Kempfer Bassoli

**Londrina
2005**

ANA CLAUDIA DUARTE PINHEIRO

**DO REGIME JURÍDICO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL:
INSTRUMENTO DE POSITIVAÇÃO DE VALORES EM
ÂMBITO DE MERCOSUL**

BANCA EXAMINADORA:

Profª. Drª. Marlene Kempfer Bassoli

Profª. Drª. Maria Luisa Faro

Prof. Dr. José Cretella Neto

Londrina, 28 de abril de 2005.

DEDICATÓRIA

A reflexão que este momento proporciona é um dos episódios mais marcantes da nossa trajetória. Aqui re-avaliamos o sacrifício imposto aos mais queridos por conta de um sonho e desafio pessoal. Ao final percebemos que a conquista se houve, é para eles, que nos ofereceram apoio incondicional, motivo de orgulho. Para nós, a experiência representa o compromisso em compartilhar o conhecimento, sempre com humildade e, depois de tanto esforço e dedicação, aprendemos que nada sabemos.

Ao Guilherme, à Denise, à Fernanda,

Ao Rangner, à Marta,

Ao Junior, à Marisa,

À Corina, à Regina,

À Tite, ao Jacy,

Ao Edson,

Com todo o meu amor.

AGRADECIMENTOS

À Prof^a. Dr^a. Marlene Kempfer Bassoli, sempre exigente e compreensiva, compartilhou conhecimentos e reflexões, confiando no meu desenvolvimento.

À Prof^a. Dr^a. Maria Luisa Faro, por sua preciosa contribuição e apoio que muito me incentivou.

Ao Prof. Dr. José Cretella Neto, por seu conhecimento e exemplo de trabalho e dedicação.

Ao Francisco, paciente, escutou nossos desabafos, guardou-os, e se fez amigo.

Ao Dr. Horácio Pagano, cujos estudos contribuíram para meu aprendizado.

Aos colegas do curso de mestrado que sem distinção contribuíram para meu crescimento como pessoa e como profissional a partir de suas brilhantes reflexões.

Em especial Luciana, Ivan, Priscilla, Rita, Nilson e Gilberto.

À Josyler Arana amiga sempre disposta a compartilhar conhecimentos e enfrentar desafios.

Aos meus alunos e colegas de profissão – professores e advogados – que contribuíram para minhas reflexões, especialmente Dr. Romeu Saccani e Dr. Marcos de Lima Castro Diniz que disponibilizaram suas bibliotecas com obras clássicas que contribuíram significativamente para o desenvolvimento do trabalho.

Às amigas queridas que souberam entender minhas ausências e continuaram me querendo bem, com especial carinho para Cláudia, Ângela, Líria, Denise, Eliete, Jacqueline, Rosa, Valéria, Deborah e Adiloar.

A Deus, por tudo.

Epígrafe

Jamais compreendi o Direito como pura abstração, lógica ou ética, destacada da experiência social. Nesta deve ele afundar suas raízes, para poder altear-se firme e receber o oxigênio tonificador dos ideais de justiça.
Miguel Reale

PINHEIRO, Ana Claudia Duarte. **Do regime jurídico tributário ambiental:** instrumento de positivação de valores em âmbito de MERCOSUL. Londrina, 2004. 160f. Dissertação (Mestrado em Direito Negocial) – Universidade Estadual de Londrina, 2004.

RESUMO

O reconhecimento da ação humana sobre o meio ambiente assinala a reflexão conceitual de expressões como Estado, soberania, regionalização e globalização. Estes são temas freqüentes na discussão acadêmica e que merecem considerações históricas em razão da evolução política e econômica da Humanidade e que refletem opções axiológicas que nem sempre indicam a vontade da sociedade, mas sim de grupos com interesses específicos, com significativo poder de dominação político e econômico. O resgate histórico que apresenta a evolução do valor ambiental e dos tributos, mais do que argumentação retórica reflete a integração de segmentos jurídicos que determinam o surgimento de um novo ramo do Direito que é a tributação ambiental. Com um regime jurídico próprio que agrega em um mesmo conjunto valorativo, tanto princípios tributários como ambientais, para a construção normativa, traduz-se em instrumento fundamental para a preservação do meio ambiente. Evidencia-se a questão ambiental transfronteiriça que exige a análise do tema sob o aspecto da regionalização e da globalização. **MERCOSUL**, União Européia, e Organização Mundial do Comércio são exemplos de organizações internacionais que expressamente reconhecem a importância conferida ao tema ambiental, mas que pouco evoluíram na discussão da tributação como instrumento para a preservação ambiental. Com o objetivo precípua de regular as atividades econômicas exploradoras do meio ambiente, assim como todas as ações geradoras de prejuízos ambientais – no sentido de prevenção ou recuperação, o Poder Público tem no aparato jurígeno oriundo da tributação ambiental as condições para cumprir e impor à sociedade os dispositivos constitucionais criados para a proteção do meio ambiente. Ventila-se a possibilidade de criação de tais normas, mediante um regime jurídico tributário ambiental próprio não apenas em território brasileiro, mas nos demais territórios dos Estados-Partes do **MERCOSUL**, desde que alcançada a harmonização legislativa, pois inexistente projeção semelhante relativa ao bloco regional, ou qualquer de seus membros. Infere-se do estudo realizado que até a atualidade, o bloco não possui mecanismos tributários ambientais eficientes, sendo necessária a discussão e mudança de paradigmas jurídicos há muito estabelecidos.

Palavras-chave: Tributação ambiental. Princípios. MERCOSUL. União Européia. Organização Mundial do Comércio. Regionalização. Globalização. Bem Ambiental. Desenvolvimento sustentável. Norma tributária. Axiologia.

PINHEIRO, Ana Claudia Duarte. **Environment legal taxation: validation instrument at MERCOSUR LEVEL.** Londrina, 2004. 160f. Dissertation (Masters in Business Law) – Universidade Estadual de Londrina, 2004

ABSTRACT

The recognition of human actions on the environment has led to a conceptual reflection on expressions such as State, sovereignty, regionalization and globalization. These issues are frequently raised in academic discussions, and they deserve historical considerations on the economic and political evolution of Humanity, which reflect axiological options that seldom represent the desires of society as a whole, but of specific interest groups with significant political and economical power. The history of environment value and taxation, more than a rhetorical argumentation, has shown the integration of judicial segments in an effort to create of a new Law area - environment taxation. With its own judicial system, it aggregates in one value group taxation as well as environmental principles in the establishment of norms, becoming a fundamental instrument to the preservation of the environment. It emphasizes trans - frontier environmental issues which demand an analysis of the issue from regional and global standpoints. MERCOSUR, the European Union ,and the World Trade Organization are examples of international offices that clearly recognize the importance of environment issues , however, they have contributed very little to the taxation discussion as an instrument of environment protection. To regulate economic exploration activities and the actions which cause environmental damages – in the sense of preventing and recovering - the Government finds in the legal apparatus originated from environment taxation, the necessary conditions to enforce and impose on society the constitutional provisions created to protect the environment. The establishment of such norms under a legal environmental taxation system , not only for the Brazilian territory, but also for the MERCOSUR states, is being considered based on a harmonious legislation , taking into consideration that there is no similar projection in the regional block or in any of its members. We can infer, from the findings in this study, that, to this day, the block does not have any efficient environmental taxation mechanisms, and that a discussion on changing the established legal paradigms is necessary.

Keywords : Environment taxation. Principles. MERCOSUR. European Union. World Trade Organization. Regionalization. Globalization. Environment asset. Sustainable development. Taxation norm. Axiology.

PINHERIRO, Ana Claudia Duarte. **Del régimen jurídico tributario ambiental:** instrumento de positivación de valores en el ámbito del MERCOSUR. Londrina, 2004. 160f. Disertación (Maestría en Derecho de los Negocios) – Universidad Estadual de Londrina, 2004.

RESUMEN

El reconocimiento de la acción humana sobre el medio ambiente señala la reflexión conceptual de expresiones tales como Estado, soberanía, regionalización y globalización. Estos son temas frecuentes en la discusión académica y que a la vez merecen consideraciones históricas en razón de la evolución política y económica de la Humanidad y que reflejan opciones axiológicas que no siempre indican la voluntad de la sociedad, sino de grupos con intereses específicos, con significativo poder de dominación político y económico. El rescate histórico que presenta la evolución del valor ambiental y de los tributos, más que argumentación retórica refleja la integración de segmentos jurídicos que determinan el surgimiento de un nuevo ramo del Derecho que es la tributación ambiental. Con un régimen jurídico propio que agrega en un mismo conjunto valorativo, tanto principios tributarios como ambientales, para la construcción normativa, se traduce en instrumento fundamental para la preservación del medio ambiente. Se evidencia la cuestión ambiental transfronteriza que exige el análisis del tema tras el aspecto de la regionalización y de la globalización. **MERCOSUR**, Unión Europea y Organización Mundial de Comercio son ejemplos de organizaciones internacionales que expresamente reconocen la importancia conferida al tema ambiental, pero que poco han evolucionado en la discusión de la tributación como instrumento para la preservación ambiental. Con el objetivo principal de regular las actividades económicas exploradoras del medio ambiente, bien como todas las acciones generadoras de perjuicios ambientales, en el sentido de prevención o recuperación, el Poder Público tiene en el aparato jurídico oriundo de la tributación ambiental las condiciones para cumplir e imponer a la sociedad los dispositivos constitucionales creados para la protección del medio ambiente. Se postula la posibilidad de creación de tales normas, mediante un régimen jurídico tributario ambiental propio no solamente en el territorio brasileño, sino en los demás territorios de los Estados-Partes del **MERCOSUR**, desde que se alcance la armonización legislativa, pues inexistente proyección semejante relativa al bloque regional, o cualquiera de sus miembros. Se infiere del estudio realizado que hasta la actualidad, el bloque no posee mecanismos tributarios ambientales eficientes, siendo necesario discutir y cambiar los paradigmas jurídicos a mucho tiempo establecidos.

Palabras-clave: Tributación ambiental. Principios. MERCOSUR. Unión Europea. Organización Mundial de Comercio. Regionalización. Globalización. Bien ambiental. Desarrollo sustentable. Norma tributaria. Axiología.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Benelux	União Aduaneira da Bélgica, Holanda e Luxemburgo
CEE	Comunidade Económica Européia
CEEA	Comunidade Européia da Energia Atômica
CER	Certificado de Emissão Reduzida
CF	Constituição Federal
CTE	Comitê sobre Comércio e Meio Ambiente
CTN	Código Tributário Nacional
ECO-92	Conferência das Nações Unidas sobre o Desenvolvimento e o Meio Ambiente
EIA	Estudo de Impacto Ambiental
EU	União Européia
EUA	Estados Unidos da América
EURATOM	Comunidade Européia de Energia Atômica
GATT	Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio
GMC	Grupo Mercado Comum
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IE	Imposto de Exportação
II	Imposto de Importação
IOF	Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguros ou relativa a títulos e valores mobiliários
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
ITR	Imposto Territorial Rural

IVA	Imposto sobre Valor Agregado
ISSQN	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
MDL	Mecanismo de Desenvolvimento Limpo
MERCOSUL	Mercado Comum do Sul
NAFTA	Acordo de Livre Comércio da América do Norte
OMC	Organização Mundial do Comércio
ONU	Organização das Nações Unidas
PNUMA	Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente
REMA	Reunião Especializada em Meio Ambiente
RIO-92	Conferência das Nações Unidas sobre o Desenvolvimento e o Meio Ambiente
SGT	Sub-grupo de Trabalho
TMA	Tratado Multilateral Ambiental
UE	União Européia
UNESCO	Organização das Nações Unidas para Educação, Ciência e Cultura

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
2 DIMENSÃO SÓCIO ECONÔMICA E A POSITIVAÇÃO DE VALORES AMBIENTAIS	19
2.1 A VIABILIZAÇÃO DO PROCESSO DESENVOLVIMENTISTA	25
2.2 ORIENTAÇÃO AXIOLÓGICA E DESENVOLVIMENTO: UM MODELO PARA A GLOBALIZAÇÃO E A REGIONALIZAÇÃO.....	29
2.3 SUSTENTABILIDADE ECONÔMICA E AMBIENTAL: PARÂMETROS DA SOCIEDADE INTERNACIONAL	31
2.4 MUNDIALIZAÇÃO E REGIONALIZAÇÃO DOS INTERESSES AMBIENTAIS	35
2.4.1 União Européia.....	35
2.4.2 MERCOSUL	39
2.5 AS ASSIMETRIAS LEGISLATIVAS NO MODELO INTERGOVERNAMENTAL.....	44
3 ESTADO E MEIO AMBIENTE	47
3.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO MEIO AMBIENTE COMO VALOR EXPRESSO DA SOCIEDADE INTERNACIONAL	47
3.2 RECONHECIMENTO ECONÔMICO DO BEM AMBIENTAL	53
3.3 SUSTENTABILIDADE DA VIDA MEDIANTE O BEM AMBIENTAL: UMA QUESTÃO ECONÔMICA, POLÍTICA E JURÍDICA	55
4 ESTADO E PODER DE TRIBUTAR	64
4.1 TRIBUTAÇÃO E ESTADO DE DIREITO	64
4.2 IMPORTÂNCIA DO TRIBUTO COMO INSTRUMENTO ARRECADATÓRIO E REGULATÓRIO DE CONDUTAS.....	71
4.3 INCORPORAÇÃO DE NORMAS TRIBUTÁRIAS AMBIENTAIS REGIONAIS	76
5 REGIME JURÍDICO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL NO MERCOSUL	79
5.1 SISTEMAS TRIBUTÁRIOS DOS ESTADOS-PARTES DO MERCOSUL	82
5.1.1 Sistema Tributário Argentino	82
5.1.2 Sistema Tributário Paraguai	85

5.1.3 Sistema Tributário Uruguaio	87
5.1.4 Sistema Tributário Brasileiro	90
5.2 Competência Tributária	94
5.3 Classificação Tributária	99

6 PRINCÍPIOS ESPECÍFICOS DO REGIME JURÍDICO TRIBUTÁRIO

AMBIENTAL	105
6.1 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS	108
6.1.1 Princípio da legalidade	109
6.1.2 Princípio da isonomia	117
6.1.3 Princípio da Afetação da Receita dos tributos	120
6.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS AMBIENTAIS	126
6.2.1 Princípio do contaminador pagador	129
6.2.2 Princípio da Prevenção	133
6.3 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS AMBIENTAIS	137

7 CONCLUSÃO	142
--------------------------	-----

REFERÊNCIAS	147
--------------------------	-----

BIBLIOGRAFIA CONSULTADA	156
--------------------------------------	-----

1 INTRODUÇÃO

As condições de sobrevivência da espécie humana estão diretamente ligadas às possibilidades econômicas ameadas ao longo do tempo e que lhes permitem usufruir as descobertas e invenções que culminaram nos avanços tecnológicos hoje conhecidos e que são parâmetros identificadores do desenvolvimento. Certamente, integrar-se ao sistema capitalista é possibilitar melhores condições de vida a todos, segundo uma visão baseada na sociedade de consumo. Mas não é só isto. A passagem do tempo tem mostrado à humanidade a importância de outros aspectos dentre os quais destaca-se a preservação do meio ambiente para a permanência do homem sobre a Terra.

A dimensão axiológica é uma das condições para o desenvolvimento do tema proposto, contextualizada numa perspectiva que congrega aspectos relevantes de natureza política, econômica, social e jurídica em constante evolução.

A importância de um comportamento compatível com a proposta ambientalista de proteção aos recursos naturais se identifica na medida em que o ser humano percebe que mais do que simplesmente viver, é necessário que tal existência tenha qualidade de vida.

O fundamento constitucional da dignidade humana, observado em todas as Constituições dos Países-Membros do **MERCOSUL**, congrega um conjunto valorativo – vida, liberdade, saúde, igualdade, propriedade, entre outros – escolhidos pela sociedade e que têm o condão de identificá-la.

A humanidade vivenciou nos últimos tempos, grandes mudanças e transformações sociais e observou o desgaste de conceitos estabelecidos como Estado e soberania e o surgimento de outros conceitos que apresentam marcada influência sobre a autonomia política, como por exemplo, os fenômenos da regionalização e da globalização.

Neste contexto complexo surge a questão tributária que demarca influências significativas, primeiro no aspecto econômico, em razão do ônus incidente sobre a atividade produtiva de natureza privada e num segundo momento, social, por destacar-se como instrumento regulatório de conduta de toda a sociedade e possibilitar a criação e implementação de políticas públicas inclusivas de confirmação ao direito à vida, valor de caráter principiológico e à dignidade da

pessoa humana, fundamento tanto da sociedade brasileira, como da Argentina, Paraguai e Uruguai.

Tomando em consideração as atividades de exploração eminentemente ambiental, observa-se que a realidade do **MERCOSUL** mostra-se como um reflexo das tentativas internas que sofrem a influência da visão internacional que erigiu o meio ambiente como direito fundamental, confirmando a opção pelo direito à vida e o fundamento da dignidade humana. Mas até agora poucos avanços foram implementados em prol da preservação ou recuperação da natureza.

O elo existente entre as necessidades sociais e os benefícios meramente econômicos é tênue. O Direito instala-se como instrumento de reconhecimento valorativo que pode ser utilizado na tarefa de controlar o desgaste imposto ao meio ambiente ao longo da História, por conta das ações humanas.

A profusão legislativa interna, assim como os Tratados internacionais demonstram, entretanto, que mesmo sendo tradicionalmente um instrumento coercitivo do Estado na tarefa de controlar o comportamento humano, na *práxis*, o Direito pouco se impõe quando em jogo os interesses econômicos.

A ordem internacional, por sua vez, não possuindo coercibilidade como fundamento normativo, tem sua influência evidenciada especialmente por um padrão que nem sempre reflete a real conscientização da população.

Por seu turno, o fenômeno da globalização, nesta esfera de interesses impõe o reconhecimento da importância do meio ambiente, para a manutenção da existência humana na Terra, ainda que as normas vigentes evidenciem a confusão conceitual existente entre padrão e qualidade de vida, consumismo e satisfação pessoal, produção e sustentabilidade.

A assinatura de Tratados e Acordos internacionais ratificados por países com diferentes graus de evolução econômica, na maioria das vezes ocasionam uma mera manutenção do “status quo” sem possibilitar alterações significativas nas condições de vida dos Estados em desenvolvimento.

A nova ordem internacional cujo viés é principalmente econômico encontra-se conectada mediante Tratados e Acordos que identificam interesses ora comuns ora antagônicos. Por vezes a identificação de tais interesses demonstra que os ideais defendidos individualmente pelos Estados não refletem a preocupação com as necessidades comuns a todos os membros da sociedade internacional.

A questão ambiental é um dos pontos em que o consenso nem sempre é alcançado, a exemplo do Protocolo de Kyoto, que prevê a redução da emissão dos gases causadores do aquecimento da atmosfera, não ratificado pelos Estados Unidos da América, não por coincidência um dos maiores poluidores da humanidade.

Mesmo assim ações e estudos com o objetivo de frear o desgaste ambiental são cada vez mais utilizadas e novamente o Direito emerge como o instrumento utilizado pelo Estado para regular a atividade econômica que explora o Meio Ambiente buscando promover tanto a preservação como a recuperação ambiental.

A partir de 1960, a questão ambiental angariou importância que se consubstanciou com a realização de eventos de natureza internacional, como a Declaração Universal do Meio Ambiente, realizada pela Organização das Nações Unidas em Estocolmo, na Suécia, em 1972.

A conjugação de fatores sociais, econômicos, políticos, ideológicos tem oportunizado reações em todos o planeta e grande parte das nações incorporou, em seus ordenamentos internos, leis de proteção ambiental definidas a partir de compromissos firmados em acordos internacionais que tiveram por esteio conferências como a de Estocolmo em 1972 e a ECO-92, realizada no Rio de Janeiro em 1992.

A criação de leis de proteção ambiental, portanto, foi uma das alternativas apresentadas para alcançar o objetivo precípuo de preservação dos recursos naturais. Os países passaram a criar normas protetivas à fauna, à flora, aos recursos naturais, enfim a tudo que diz respeito à natureza e à sua proteção. A relação do homem com os recursos naturais passou a ter tal importância que não poderia deixar de ser regulado por um sistema de normas.

É válido considerar que o império da lei recai sobre o comportamento, exigindo que o homem norteie sua conduta, visando ao meio ambiente sadio, e o respeito à vida. A conduta ambiental do homem vem sendo a tônica da inquietação de toda a humanidade no final do século XX e início do século XXI.

O debate está aberto. Nele são colocados questionamentos conceituais de importância mundial, que enveredam por aspectos de natureza ética, jurídica, econômica, política e social, abordando-se constantemente temas como a

vida, a saúde, a dignidade da pessoa humana, o desenvolvimento sustentável, os recursos esgotáveis e inesgotáveis, preservação ambiental, e princípios ambientais e tributários, e também, os conflitos de interesses e leis entre as nações.

A inserção do tema no contexto científico, segundo o método dedutivo com embasamento histórico, desenvolve-se em capítulos que discutem aspectos relevantes ao assunto. A abordagem inicial exige a discussão de conceitos como Estado, soberania, regionalização e globalização como elementos de fundamental importância para análise da evolução da sociedade humana.

A História que permeia a análise dos fenômenos apresentados não se traduz em mero argumento de retórica, mas é o pano de fundo que embasa a compreensão axiológica impressa à questão ambiental, concebida como direitos sociais de terceira dimensão por referir-se aos direitos difusos e compreende o direito à vida como princípio e a dignidade da pessoa humana como fundamento.

A abordagem resgata o conteúdo valorativo do tema ambiental e das influências internacionais no ordenamento estatal. A análise das responsabilidades do Poder Público e dos cidadãos imposta pelas Constituições e a aproximação de questões relativas ao contexto econômico, social, cultural, político e ideológico, demonstra que valores econômicos se sobrepõem aos valores sociais e identificam uma ideologia política distanciada dos conceitos ambientais apresentados teoreticamente.

Um breve relato das propostas normativas ambientais internas no **MERCOSUL** e na União Européia e na Organização Mundial do Comércio como reflexo de uma política globalizante oferece a possibilidade de observar a importância angariada pelo tema ambiental. Contudo não se identificam grandes mudanças comportamentais em nível mundial, sobretudo no que diz respeito às grandes corporações econômicas.

A questão da tributação ambiental é tema ainda mais espinhoso, pois no **MERCOSUL** sequer se verificou a coordenação legislativa, o que torna ainda mais difícil a proposição de uma norma tributária supranacional. Embora na teoria do Direito Internacional Clássico o Bloco **MERCOSUL** possa ser definido como uma organização internacional supranacional, por conta dos objetivos propostos, na prática adota mecanismos de decisão intergovernamental.

A discussão identifica a importância do tema ambiental em uma perspectiva coadjuvante, na qual a preservação do meio ambiente se dá não em

favor da natureza – fauna e flora – mas em favor do homem, como se o ser humano não estivesse incluído nesse meio ou não fizesse parte do ecossistema, e sim apenas usufruísse o universo.

A discussão envereda para a sistematização principiológica das normas tributárias e ambientais. Num primeiro momento identifica-se o interesse prático e objetivo relativos ao aspecto tributário que representam, basicamente, a receita. Em relação à questão ambiental, o discurso justificante em termos concretos, representa despesas a serem efetuadas para a recuperação e preservação ambiental.

É neste contexto que o Direito Tributário e o Direito Ambiental se associam no sentido de compor novo segmento que tem como pressuposto alcançar a sistematização normativa referente à tributação ambiental, instrumento que tem por objetivo regular condutas, sobretudo, das atividades econômicas que exploram o meio ambiente, como também possibilitar ao Poder Público as condições financeiras para atender as necessidades impostas para a implementação de políticas públicas recuperadoras e preservacionistas.

A consideração de tais argumentos impõe como problema a formulação de um sistema jurídico tributário ambiental e a conseqüente construção de suas normas, considerando o regime jurídico específico como base normativa interna e, posteriormente regional, mediante a harmonização legislativa.

A hipótese de construção de um sistema jurídico único, exige prévia análise dos sistemas tributários disciplinados nos textos constitucionais dos países que compõem o **MERCOSUL** – Argentina, Brasil, Paraguai e Uruguai. Em face da complexidade e multiplicidade de textos infraconstitucionais, existentes na legislação de todos os Estados-Partes, a proposta de estudo restringir-se-á apenas ao aspecto constitucional.

Para o sistema brasileiro a atenção é significativamente mais aprofundada em razão das peculiaridades apresentadas, vez que é o único dentre os quatro países que apresenta uma abordagem mais completa e complexa em relação à matéria de natureza tributária em seu texto constitucional. A abordagem exige a análise relativa à competência e classificação dos tributos a fim de elucidar aspectos relevantes e específicos que permitem identificar peculiaridades importantes à proposição de um novo tributo.

A proposta estrutural para criação de uma tributação ambiental determina o estudo detalhado sobre princípios constitucionais tributários e ambientais a fim de formular um regime jurídico próprio. Partindo-se de três princípios fundamentais da área tributária – legalidade, isonomia e afetação da receita dos tributos e de dois princípios basilares da área ambiental – contaminador-pagador e prevenção, é possível refletir sobre um sistema que agregue as peculiaridades de cada segmento e proporcione as condições jurídicas suficientes para a propositura de um tributo de tal natureza.

O desenvolvimento do tema permite detectar e confirmar a importância e atualidade da questão ambiental nas mais diversas áreas de conhecimento. Ao identificar os regime jurídico da tributação ambiental, envolvido em aspectos de natureza econômica e social, é possível observar as transformações conceituais e das relações políticas, econômicas, jurídicas, científicas, decorrentes do desenvolvimento e do progresso.

2 DIMENSÃO SÓCIO-ECONÔMICA E A POSITIVAÇÃO DE VALORES AMBIENTAIS

Da vida que temos para a vida que queremos, em termos ambientais, há longa distância a superar. É a mesma que medeia entre a Natureza que o Homem recebeu e o ambiente em que ele a transformou, para infelicidade de ambos.¹

Um dos maiores desafios da atualidade encontra-se no estabelecimento de um processo de desenvolvimento que considere, dentre outras, as variáveis econômicas e sociais como elementos fundamentais da existência e dignificação humana.

As preocupações ambientais de hoje relacionam-se com a qualidade-de-vida de sempre. A incógnita desta equação reside justamente em nossas disposições para resolvê-la. A dificuldade já não vem da natureza, vem do Homem, de nós próprios.²

O confronto existencial entre a realidade e os valores incorporados pela sociedade humana instalam-se na medida que se operam transformações na vida cotidiana em um contexto de antagonismos existentes entre o ideal desejado e a realidade que se apresenta e que revela a importância de temas que se correlacionam como vida, dignidade da pessoa humana e meio ambiente.

Guido Fernando Silva Soares esclarece “as normas de proteção internacional ao meio ambiente têm sido consideradas como um complemento aos direitos do homem, em particular ao direito à vida e à saúde humana.”³ Contrariamente 1ª excelência de condições materiais tendo parâmetros econômicos como medida para auferir a qualidade de vida, mesmo que a dicotomia entre o ideal de preservação da vida e a realidade de consumo exagerado imposto pelo sistema capitalista, represente desrespeito às normas ambientais projetadas pelos Tratados internacionais.

¹ COIMBRA, J. A. A. **O Outro lado do Meio Ambiente – uma incursão humanista na questão ambiental**. Campinas: Millennium, p. 57. 2002.

² COIMBRA, J. A. A. id. *ibid.* p. 57

³ SOARES, G. F. S. **A proteção Internacional do Meio Ambiente**. São Paulo: Manole. p. 173. 2003.

Ao explanar sobre o comportamento humano em relação à exploração do meio ambiente, afirma Édis Milaré que “não há dúvida, pois, de que a questão ambiental, por este prisma, é uma questão de vida ou morte, morte ou vida, estas, não apenas de animais e plantas, mas do próprio homem e do Planeta que o abriga”⁴. Tudo isto por conta do atual modelo de desenvolvimento que ao superexplorar recursos naturais, causa seu esgotamento a ponto de emergir conflitos visando garantir a sobrevivência.

Afirma Guido Fernando Silva Soares que o conceito de desenvolvimento sustentável “poderá evitar um confronto cruel entre direitos humanos e direito ao desenvolvimento.”⁵

Tudo decorre de um fenômeno correntio, segundo o qual os homens, para satisfação de suas novas e múltiplas necessidades, que são *ilimitadas*, disputam os bens da natureza, por definição *limitados*. É este fenômeno, tão simples quanto importante que está na raiz de grande parte dos conflitos que se estabelecem no seio da comunidade.⁶

O surgimento de novas necessidades que se sofisticam à medida que a sociedade pós industrial alcança mais elevados graus de conhecimento, traduz-se no surgimento de novas classes de bens jurídicos suscetíveis a se tornarem objeto de proteção normativa.

A titularidade dos novos direitos é exercida por “categorias ou grupos de pessoas (família, povo, nação), não se enquadrando nem no público nem no privado.”⁷

Ao reconhecer os direitos de terceira dimensão é possível perceber duas posições entre os doutrinadores nacionais: a) *interpretação abrangente acerca dos direitos de solidariedade ou fraternidade* (Lafer, Bonavides, Bedin, Sarlet) – incluem-se aqui os direitos relacionados ao desenvolvimento, à paz, a autodeterminação dos povos, ao meio ambiente sadio, à qualidade de vida, o direito de comunicação, etc.; b) *interpretação específica acerca de direitos*

⁴ MILARÉ, E. **Direito do Ambiente**, 2. ed, São Paulo: Revista dos Tribunais, p. 40. 2001.

⁵ SOARES, G.F.S. id. *ibid.* p. 172

⁶ MILARÉ, E. id. *ibid.* p. 39

⁷ WOLKMER, A. C. WOLKMER, A. C. Introdução aos fundamentos de uma teoria geral dos “novos” direitos. In: WOLKMER, A. C.; LEITE, J. R. M. **Os “novos” direitos no Brasil: natureza e perspectivas**. São Paulo: Saraiva. p.9. 2003.

transindividuais (Oliveira Jr.) – aglutinam-se os direitos de titularidade coletiva e difusa, adquirindo crescente importância o Direito Ambiental e o Direito do Consumidor.

A lição de Antônio Carlos Wolkmer esclarece a consolidação de novos valores e a evolução do Direito, tendo como pano de fundo as mudanças axiológicas da sociedade. Apresenta o autor a existência de cinco dimensões dos direitos, em especial neste momento a terceira dimensão que identifica os direitos metaindividuais, direitos difusos e coletivos e direitos de solidariedade.⁸

O desenvolvimento da História mostra a importância do Direito inserido na realidade social, em consonância com os valores existentes à época e que uma vez incorporados pela sociedade, confirmam o grau de sua evolução e conscientização em sintonia com o contexto histórico.

A ação humana demonstra a relevância dos valores que, em cada época, foram se tornando inafastáveis à condição do ser humano o qual é capaz de agir, assumindo as conseqüências de suas escolhas, sobre a sua própria história, segundo seus interesses e convicções. Sua conduta e noção de justiça expressam a humanidade que lhe é intrínseca, segundo seus valores e realidade. Os interesses humanos decorrem da condição evolutiva da sociedade onde insere e o Direito, por

⁸ WOLKMER, A. C. id. Ibid. p. 9.

O autor esclarece: “Direitos de primeira dimensão são os direitos civis e políticos. Trata-se dos direitos individuais vinculados à liberdade, à igualdade, à propriedade, à segurança e à resistência às diversas formas de opressão. Direitos inerentes à individualidade, tidos como atributos naturais, inalienáveis e imprescritíveis, que por serem de defesa e serem estabelecidos contra o Estado, têm especificidade de direitos “negativos”.

Direitos de segunda dimensão são os direitos sociais, econômicos e culturais, direitos fundados nos princípios da igualdade e com alcance positivo, pois não são contra o Estado mas ensejam garantia e concessão a todos os indivíduos por parte do poder público.

Direitos de quarta dimensão são os “novos” direitos referentes à biotecnologia, à bioética e à regulação da engenharia genética. Trata dos direitos específicos que têm vinculação direta com a vida humana, como a reprodução humana assistida (inseminação artificial), aborto, eutanásia, cirurgias intra-uterinas, transplantes de órgãos, engenharia genética (“clonagem”), contracepção e outros.

Direitos de quinta dimensão são os “novos” direitos advindos das tecnologias de informação (*internet*), do ciberespaço e da realidade virtual em geral. A passagem do século XX para o novo milênio reflete uma transição paradigmática da sociedade industrial para a sociedade da era virtual. É extraordinário o impacto do desenvolvimento cibernético, das redes de computadores, do comércio eletrônico, das possibilidades da inteligência artificial e da vertiginosa difusão da *internet* sobre o campo do Direito, sobre a sociedade mundial e sobre os bens culturais do potencial massificador do espaço digital.”

seu turno, instrumentaliza as opções que a sociedade legitima ou que o poder dominante impõe.

Sua evolução e sua influência sobre o Direito colocam em evidência os ideais almejados pelo ser humano. A lição de Antônio Carlos Wolkmer⁹ mostra as realizações humanas ao longo da história, segundo uma convicção axiológica:

A tradição linear da afirmação e conquista de direitos não tem deixado de realçar o valor atribuído às 'necessidades' essenciais de cada época. Assim se explica a razão da priorização de 'necessidades' por liberdade individual, na Europa Ocidental do século XVIII, de 'necessidades' por participação política no século XIX, e por maior igualdade econômica e qualidade de vida no século XX. A proposição nuclear aqui é considerar os 'novos' direitos como afirmação de necessidades históricas na relatividade e na pluralidade dos agentes sociais que hegemonomizam uma dada formação societária.

O século XX, a despeito das grandes diferenças sociais e econômicas, das excessivas e supostas necessidades de cunho meramente consumista e das guerras que marcaram perdas humanas sem precedentes, determinou as maiores manifestações em favor da vida, incorporando como valor fundamental de sustentação a dignidade da pessoa humana.

Tanto em países em desenvolvimento, como os que compõem o **MERCOSUL**, como os países desenvolvidos que compõem o núcleo central da União Européia verificam-se discussões de alta indagação em torno da existência humana, da evolução comercial e da proteção ambiental. Em consequência disto os organismos internacionais têm na atualidade incorporado regras específicas relacionadas ao meio ambiente. A Organização Mundial do Comércio – OMC, por exemplo, aperfeiçoou regras sobre comércio internacional impondo normas sobre controle de medidas sanitárias e fitossanitárias¹⁰:

Alguns tratados e convenções internacionais multilaterais sobre o meio ambiente (fala-se em cerca de uns 180), desde há muito em plena vigência, por vários motivos encontram-se imbricados na temática do comércio internacional e nas proibições que constavam já no antigo Gatt, dados os efeitos diretos de sua aplicação nas relações comerciais interestatais .

⁹ WOLKMER. id ibid. p. 18.

¹⁰ SOARES, G. F. S. **Direito Internacional do Meio Ambiente: emergência, obrigações e responsabilidades**. São Paulo: Atlas. p. 145. 2001.

Afirma Luciana Mendes Pereira Roberto que “a vida é o bem fundamental do ser humano.”¹¹ Sua proteção não se atem apenas a resguardar a existência, mas também consolidar a dignidade que não se restringe tão somente ao direito de estar vivo, mas também de gozar com plenitude as benesses proporcionadas pela evolução científica e tecnológica angariadas ao longo do tempo até se situar na era contemporânea que consolida o consumismo capitalista.

Jesús Gonzales Peres afirma:

A vida, como bem da personalidade, como o primeiro dos bens essenciais da personalidade goza da proteção do Direito ... Mas tem tal valor para o homem a dignidade, tem questionada até que ponto vale a vida sem dignidade, até que ponto vale a pena viver se não se vive como homem, como pessoa humana.¹²

O tema ambiental tem como suporte o ideal de proteção da vida, mas não uma existência qualquer, e sim com dignidade, como estabelece a Constituição de todos os países mercosulinos. A Constituição da Argentina contextualiza o direito à vida em diversos artigos que asseguram a liberdade, o trabalho, a igualdade, e um meio ambiente saudável e equilibrado¹³. A Lei Maior do Paraguai afirma que o direito à vida é inerente a pessoa humana, protegendo-se desde a concepção e proibindo-se a pena de morte.¹⁴ Na Carta Magna do Uruguai o artigo 7º assegura a proteção à vida, à honra, à liberdade, à segurança, ao trabalho e à propriedade.¹⁵

A Constituição Federal brasileira em seu artigo 1º, inciso III, elegeu dentre seus fundamentos a dignidade da pessoa humana. Expressão esta que congrega um conjunto de elementos que identificam o indivíduo como sujeito de direitos e deveres. É a sustentação do Estado Democrático de Direito brasileiro. Nesta mesma linha, ao estabelecer no artigo 225, a obrigação do Poder Público e da

¹¹ ROBERTO, L. M. P. **O Direito à Vida**. In: Scientia Iuris: revista do curso de mestrado em direito negocial da UEL/ Departamento de Direito Público e Departamento de Direito Privado, Centro de Estudos Sociais Aplicados, Universidade Estadual de Londrina. Vol. 7/8, N.1 (2003-2004) Londrina: Editora da Uel. pág. 340 a 353. 2004.

¹² GONZÁLEZ, J. P. **La dignidad de la persona**. Madrid: Civitas. p. 99. 1986. Trad. livre

¹³ CONSTITUICIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA www.Georgetown.edu/pdba/Constitutions/Argentina. Acesso em 04.03.2005

¹⁴ CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL PARAGUAY. www.Georgetown.edu/pdba/Constitutions/Paraguay. Acesso em 04.03.2005

¹⁵ CONSTITUCION DE LA REPUBLICA ORIENTAL DEL URUGUAY. www.Georgetown.edu/pdba/Constitutions/Uruguay. Acesso em 04.03.2005

coletividade, defender e preservar o meio ambiente consolida o exercício pleno da vida, confirmando todos como sujeitos de direitos e deveres.¹⁶

Afirma Wagner Costa Ribeiro que “de maneira geral pode-se associar o ambientalismo em suas diversas matrizes com a luta pela cidadania”.¹⁷ Identifica-se outro aspecto que implica em efetiva dignificação humana, pois o termo cidadania representa em essência o exercício pleno dos direitos e deveres civis e políticos que a todos devem ser assegurados em confirmação ao Estado de Direito.

Apesar da diversidade de diplomas internos e internacionais dispendo sobre as questões ambientais, são incontáveis os riscos de degradação e que demandam excessivos gastos financeiros e alto grau de esforço para a recuperação, quando possível.

Se todos, sem exceção, fossem pagar por tudo o que se produz em termos de degradação ambiental, viver seria economicamente proibitivo. Porém a percepção dos custos relativos à atividades de recomposição do meio ambiente e a necessidade de implementar projetos desta natureza, somente acontecem quando os recursos naturais tornam-se escassos. Em suma valoriza apenas a exigüidade de bens e não a abundância.

A análise atual mostra as condições limítrofes impostas ao meio ambiente nos mais diferentes lugares do Planeta. Estados como a República do Cabo Verde, ilha situada na costa oeste africana que enfrenta grave processo de desertificação e a República das Maldivas ilhas localizada no sul da Ásia e que corre o risco de serem submersas, são exemplos dos prejuízos causados pelas mudanças climáticas decorrentes das alterações ambientais.

Ainda que as populações de países desenvolvidos acreditem estar a salvo dos os efeitos provocados pelas mudanças no clima do mundo inteiro, exemplos concretos que desmistificam esta idéia, podem ser mencionados: as chuvas ácidas que dizimaram florestas inteiras na Alemanha na década de 1970 e os Tsunamis, ondas gigantes que surpreenderam o mundo no final de 2004, e que deixaram um rastro de morte e destruição nos países atingidos na costa asiática. Na ocasião, morreram mais holandeses do que qualquer outro desastre natural ocorrido na Holanda.

¹⁶ CONTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL, (coord) ANGHER, Anne Joyce). 11. ed. São Paulo: Rideel. 2005

¹⁷ RIBEIRO, W. C. Em busca da qualidade de vida. In.PINSKY J., PINSKY, C. B. **História da Cidadania**. 2ed. São Paulo: Contexto. p. 404. 2003.

Exemplos como a dessalinização da água a fim de torná-la potável ao consumo humano e a tentativa de recomposição da flora em ambientes submetidos à desertificação demonstram o custo econômico da tentativa de reestruturação das condições climáticas e ambientais necessárias para a preservação da vida.

A vida humana é por demais frágil, perante as inúmeras variáveis que se possam apresentar. Portanto o equilíbrio ambiental não é mero discurso idealista. É, antes a constatação egoísta de que a proteção ao meio ambiente é a condição expressa para a preservação da humanidade.

A incorporação de uma proposta de utilização de um sistema de tributação ambiental como instrumento para regular comportamentos em situações específicas que representem alto sacrifício ao meio ambiente, impondo riscos à população é a confirmação de que a responsabilidade pela recuperação e preservação da natureza – fauna, flora, terra, água e ar – é de todos.

O pressuposto para a incidência tributária deve ser a utilização dos recursos naturais e a degradação. Onera-se, pois a atividade que necessite dos recursos disponibilizados a todos pela natureza e, também, a atividade econômica ou não que venha a gerar danos ao meio ambiente. Todavia, ressalte-se, o ônus tributário não se traduz em garantia para a qualidade de vida, haja vista a possibilidade de efeitos colaterais indesejados e imprevisíveis no atual e no futuro estágio de desenvolvimento da humanidade.

2.1 A VIABILIZAÇÃO DO PROCESSO DESENVOLVIMENTISTA

O desenvolvimento das relações internacionais, por conta das atividades de natureza comercial, leva ao resgate de acontecimentos ocorridos ao longo da História os quais identificam significativa influência sobre a formação do quadro de valores da sociedade contemporânea.

Nesses anos todos o mundo tem passado por profundas transformações, o papel do Estado foi e continua sendo questionado, alteraram-se com maior ou menor amplitude suas formas de organização e atuação. Mas permanece o reconhecimento da

enorme influência do Estado na vida da humanidade e, cada vez mais, é objeto de preocupação a conciliação da eficiência do Estado com a preservação dos direitos fundamentais da pessoa humana.¹⁸

A localização histórica de alguns fatos de importância econômica, como o desenvolvimento econômico é apresentada por Reinaldo Gonçalves, que menciona a existência de um processo de globalização no período de 150 anos entre a Revolução Industrial e a Primeira Guerra Mundial, marcando a integração econômica em uma complexa rede de relações comerciais internacionais.¹⁹

A importância da atividade comercial, impulsionando o progresso das relações internacionais e o desenvolvimento de valores sócio-econômicos, influenciou de forma expressiva a formação de novas regras com o objetivo de disciplinar o comércio entre os Estados e entre os particulares.

Por conta das peculiaridades que envolvem a atividade comercial internacional, os interesses e necessidades dos mais diversos atores estão direta ou indiretamente envolvidos, assim como os aspectos técnicos, sociais e econômicos são relevantes para a formação de um sistema de regulamentação, nem sempre próximo aos sistemas nacionais.

Uma nova tentativa de regionalização iniciou-se ao final da Segunda Guerra Mundial, quando países europeus, buscando recuperação e sustentabilidade, uniram-se para formar a Comunidade Européia. Outros processos seguiram-se, no desenrolar da história, originando blocos regionais como o NAFTA e o MERCOSUL.

A segunda metade do século XX marcou a chamada Terceira Revolução Industrial, trazendo consigo um novo modo de produção capitalista e evidenciando a impossibilidade de subsistência do Estado de bem-estar social e a atuação intervencionista e protecionista do Estado.

Mudanças se tornaram necessárias a fim de viabilizar o processo desenvolvimentista cada vez mais acelerado. Tais alterações certamente influenciaram culturas e sociedades e evidenciaram, ao longo de cinquenta anos, transformações significativas, provocando uma nova rede de relações especialmente

¹⁸ DALLARI, D. de A. **Elementos de Teoria Geral do Estado**. 23. ed. São Paulo: Saraiva. p. V. 2002.

¹⁹ GONÇALVES, R. et alli. **A Nova Economia Internacional: uma perspectiva brasileira**. Rio de Janeiro: Campus. p. 5. 1998.

nas chamadas estruturas políticas do Estados, em decorrência de um novo modelo econômico de efeito globalizante.

A compreensão sobre o processo de globalização e seus efeitos sobre a soberania estatal são apresentados por Rudá Ricci, que afirma a incapacidade de gerenciamento dos Estados, com a queda de barreiras e de “todas as regras para especulação financeira, cada vez mais facilitada por conta da comunicação via satélite e internet.”²⁰

O surgimento de empresas que não possuem uma sede única e na qual o fluxo de capitais e informações circula livremente, tal como ocorre nas grandes empresas transnacionais, demonstra expressiva carga de transformação em todos os setores (econômico, social, tecnológico, científico, cultural), sem precedentes na História.

Referidas mudanças representam a adaptação ao novo modelo desenvolvimentista que interfere inclusive no poder soberano dos Estados, que assume novos matizes e marca as novas feições da sociedade internacional com destaque para um conjunto normativo fixado em um modelo globalizante e um sistema jurídico internacional com a criação de Tribunais e o estabelecimento de processo e procedimentos, influenciando mudanças também nos sistemas internos.

Ricardo Seitenfus, ao explicar sobre a sistematização do Direito Internacional, afirma que o processo de globalização na atualidade:

... busca unificar os espaços, diminuir as distâncias, eliminar os entraves à circulação, integrar os mercados, desregulamentar e uniformizar as regras, impor valores, tornar homogêneos os gostos dos consumidores, fazer com que o capital se transforme em objetivo, não em meio de trocas, tornar a comunicação permanente e sem controle do Estado, criar estruturas de produção empresarial de forma transnacional. Trata-se de um mundo desordenado e descentralizado. Portanto, ou um mundo sem direito, ou um ‘mosaico’ de direitos.²¹

²⁰ RICCI, R. **Estado e Novas Formas de Gestão Pública**. p. 7. 2002.. Disponível em: <www.cpp.inf.br>. Acesso em set./2002.

²¹ SEITENFUS, R.; VENTURA, D. **Introdução ao Direito Internacional Público**. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado. p. 184. 2001.

Afirma Fritjof Capra que os problemas de nossa época não devem ser entendidos e analisados de forma estanque e isolada, mas sim, de forma interdependente. Exemplifica:

... somente será possível estabilizar a população quando a pobreza for reduzida em âmbito mundial. A extinção de espécies animais e vegetais numa escala massiva continuará enquanto o Hemisfério Meridional estiver sob o fardo de enormes dívidas. A escassez dos recursos e a degradação do meio ambiente combinam-se com populações em rápida expansão, o que leva ao colapso das comunidades locais e à violência étnica e tribal que se tornou a característica mais importante da era pós-guerra fria.²²

A percepção nessa nova ordem estabelecida a partir da segunda metade do século XX, assenta uma conexão entre o desenvolvimento proposto ao longo desse período e os problemas emergentes dessa nova era, ou mesmo aqueles já existentes e acentuados por conta de uma sistemática desenvolvimentista sem precedentes.

Aí se consubstancia a angústia que o processo das relações internacionais desencadeou na humanidade, culminando com a chamada globalização, marcha aparentemente irreversível, e que vem demonstrando ainda mais a desigualdade existente entre os países ricos e desenvolvidos em oposição aos países pobres e em desenvolvimento. A questão ambiental emerge nesta rede de relações tendo como fundamento o direito à vida.

A ação humana é a principal responsável pela expansão desenvolvimentista que imprimiu alta concorrência entre os países, com regras de integração e regionalização que nem sempre representam melhores condições de vida, sobretudo quando se trata de países cujo desenvolvimento é pouco expressivo.

Mesmo que a sociedade internacional venha concentrando esforços significativos na confirmação de valores como a vida e liberdade, entre outros que são positivados mediante a instrumentalização de preceitos também fundamentais como a preservação do meio ambiente, as diferenças sociais e econômicas entre países desenvolvidos e em desenvolvimento, ainda são extremas e muitas vezes proibitivas à confirmação de valores sociais.

²² CAPRA, F. **A Teia da Vida. Uma nova compreensão científica dos sistemas vivos**. 5. ed. São Paulo: Cultrix. p. 23. 2001.

2.2 ORIENTAÇÃO AXIOLÓGICA E DESENVOLVIMENTO: UM MODELO PARA A GLOBALIZAÇÃO E REGIONALIZAÇÃO

Incontestável a importância do progresso para o bem-estar individual e coletivo, mas é inegável, que “o sentido e a finalidade da vida humana devam ser definidos com uma orientação ética”.²³

A aproximação entre os Estados segue a tendência da interdependência regional. Países desenvolvidos e países em desenvolvimento têm, no processo de integração emergente a partir da década de 1950, a alternativa de processo desenvolvimentista.

Reinaldo Gonçalves define a integração econômica como sendo:

O processo de criação de um mercado integrado, a partir da progressiva eliminação de barreiras ao comércio, ao movimento de fatores de produção e da criação de instituições que permitam a coordenação ou unificação, de políticas econômicas em uma região geográfica contígua ou não.²⁴

A integração regional encontra-se estabelecida, na atualidade, pela doutrina: em zona de livre comércio, união aduaneira, mercado comum e união econômica e monetária. Por último ocorreria a união política, etapa que pressupõe novos paradigmas no que pertine ao território e fronteiras, cidadania e nacionalidade e poder soberano.

As fases integracionistas, argumenta Reinaldo Gonçalves, expressam estratégias independentes de desenvolvimento e:

Além da união econômica há somente a formação de uma união política, ou uma confederação, onde a região transforma-se juridicamente em um único país. Deve-se observar que essas formas de integração não foram necessariamente estágios de integração. Várias dessas formas, tais como a área de livre comércio ou o mercado comum, podem ser implementadas diretamente sem que se tenha por objetivo seguir para níveis mais profundos de integração.²⁵

²³ THESING, J. Globalização, Europa e o Século 21. In: **A Globalização entre o Imaginário e a Realidade**. Fundação Konrad-Adenauer-Stiftung. República Federal da Alemanha. Tradução Sonali Bertuol. São Paulo. p. 7. 1999.

²⁴ GONÇALVES, R. op. cit. p. 81.

²⁵ GONÇALVES, R. op. cit. p. 83.

A capacidade para o desenvolvimento tem ligação direta com a capacidade não só do investimento estatal, mas, especialmente, com o capital privado. No caso dos países em desenvolvimento, principalmente o capital oriundo dos fundos de pensão dos países europeus.

A integração regional tem se revelado essencial tanto para os países de frágil economia quanto para os países desenvolvidos e a globalização da economia expressa a confirmação das transformações alcançadas pelo mundo contemporâneo, sendo seguida pela ciência, informação e cultura. Trata-se de um desafio intelectual e espiritual o qual implica em derrubar barreiras e levantar novas bandeiras.

Há uma nascente compreensão da realidade mundial que permeia as transformações em profundas implicações com todas as ciências e atividades desenvolvidas pelo homem. Da filosofia ao comércio, da política à saúde, trata-se de um processo irreversível, sob a condução da mão humana.

Sendo assim, é imprescindível reconhecer a existência de um poder e de um conjunto de valores demarcados pela sociedade globalizada e confirmados pelo poder estatal que, interligados, deverão estar direcionados à solução dos problemas que afligem a humanidade.

A existência humana implica em respeito às condições que lhe permitem uma sobrevivência digna. Certamente que tais condições não se resumem unicamente à questão econômica. Importa ao processo de globalização, valores que expressem os interesses da sociedade como um todo e não apenas de grupos dominantes.

O progresso social deve ser o sustentáculo do progresso econômico e não o contrário. Países como Japão e Alemanha que saíram dizimados da Segunda Guerra Mundial, transformaram-se em super potências econômicas, graças, principalmente, às condições culturais ínsitas às características valorativas nacionais: dedicação ao estudo, patriotismo, empenho e sacrifício pessoal em prol da coletividade, marcam profundamente estas culturas. É necessário que se efetivem ações que consubstanciem os valores da sociedade globalizada de tal sorte que sejam implementados projetos em favor da continuidade do homem como sujeito de direitos e deveres e da efetiva superação dos problemas oriundos do desrespeito às escolhas da sociedade.

O termo globalização tem uma acepção abrangente e complexa se considerada a própria acepção da palavra que se refere a um fenômeno que implica na “integração entre mercados produtores e consumidores”²⁶. A palavra globalização é entendida como um processo integracionista, em que múltiplos interesses de natureza econômica, política, tecnológica, científica, cultural e social devem ser considerados em igual importância com o objetivo precípua de alcançar o pleno desenvolvimento, com justiça social em convergência com a expressão “desenvolvimento sustentável”, que pressupõe esforços para confirmar a importância da questão ambiental como condição para a qualidade de vida que lhe dá fundamento.

2.3 SUSTENTABILIDADE ECONÔMICA E AMBIENTAL DA SOCIEDADE INTERNACIONAL: ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO, UNIÃO EUROPÉIA E MERCOSUL

O conceito de desenvolvimento sustentável, reconhecido a partir da realização da ECO-92 e incorporado no GATT e posteriormente pela OMC, considerou a importância do tema para a sociedade internacional, cuja delimitação em territórios e Estados soberanos, não é suficiente para demarcar o meio ambiente em fronteiras estabelecidas abstratamente. Os efeitos da degradação ambiental transcendem limites fronteiriços e, por isto, o meio ambiente assume importância cada vez mais significativa no contexto mundial.

Sidney Amaral Cardoso²⁷, ao explanar sobre o documento de constituição da Organização Mundial do Comércio, expõe:

Segundo o documento, as relações entre os membros no campo do comércio e de esforços econômicos deveriam ser conduzidos com vistas a aumentar os padrões de vida, assegurar o pleno emprego, permitindo o uso ótimo dos recursos mundiais em consonância com os objetivos do desenvolvimento sustentável, buscando tanto proteger e preservar o meio ambiente quanto intensificar os meios para fazê-lo de uma maneira consistente com as respectivas necessidades e preocupações em diferentes níveis de desenvolvimento econômico.

²⁶ MICHAELIS. Moderno Dicionário da Língua Portuguesa. **Reader's Digest**. Rio de Janeiro: Melhoramentos. p. 1037. 2000.

²⁷ CARDOSO. S.A. Comércio e meio ambiente. In: BARRAL, W (Org.) **O Brasil e a OMC**. 2. ed. Curitiba: Juruá. p. 275. 2003.

A influência da sociedade internacional é cada vez mais evidente no conjunto de normas internas. Com o objetivo essencialmente econômico o regramento trazido pela OMC não discrepa em sua constituição, da intenção de manter sua influência sobre o comércio mundial, estabelecendo regras específicas, sem descuidar de temas relevantes para toda a humanidade, como é o caso do meio ambiente.

Confirmou-se em 1995 a importância cada vez maior dada às questões relativas à natureza e ecologia, quando o Conselho Geral da OMC criou o Comitê sobre Comércio e Meio Ambiente – CTE, com o objetivo de “estabelecer uma relação construtiva entre o comércio e preocupações ambientais”²⁸.

A atuação da OMC é limitada por diversos motivos, mormente questões de natureza ideológica – preponderando o entendimento de que a liberalização comercial influencia no desenvolvimento e apenas num segundo momento volta-se a atenção para ações destinadas à conservação do meio ambiente.

Ao Comitê sobre Comércio e Meio Ambiente - CTE segundo afirma Sidney Amaral Cardoso, cabe identificar a relação existente entre medidas de natureza comercial e ambiental a fim de promover o desenvolvimento sustentável e recomendar mudanças nas regras de comércio multilateral com o intuito de adequá-las a propostas de políticas ambientais.

A multilateralidade da OMC se destaca por seu objetivo principal que é a liberalização comercial mediante a proteção ao livre comércio. Na condição secundária da questão ambiental, mesmo reconhecida a sua importância, não se destaca a intenção de impor medidas restritivas em proteção ao meio ambiente, pela própria característica de intergovernabilidade demonstrada pelo organismo, em respeito à soberania dos Estados-membros e às diferentes condições que se apresentam entre os países desenvolvidos e em desenvolvimento, e que podem resultar em evidente desvantagem competitiva destes em comparação com aqueles.

Visando a sustentabilidade do comércio internacional e a implementação de políticas ambientais ao CTE cabe identificar:²⁹

²⁸ CARDOSO. Id. *ibid.* p. 275.

²⁹ CARDOSO. Id. *ibid.* p.276.

- A relação entre provisões do sistema multilateral de comércio e medidas comerciais com propósitos ambientais, incluindo-se aquelas pertinentes a tratados multilaterais ambientais (TMAs);
- A relação entre políticas ambientais relevantes para o comércio e medidas ambientais com efeitos comerciais significantes e as provisões do sistema multilateral do comércio;
- A relação entre as provisões do sistema multilateral de comércio e:
 - a) cobranças ou taxas com propósitos ambientais;
 - b) exigências com propósitos ambientais relacionadas a produtos, incluindo padrões e regulamentações técnicas, embalagem, rotulagem e reciclagem.
- A relação entre mecanismos de solução de controvérsias do sistema multilateral de comércio e aqueles de TMAs.
- Os efeitos de medidas ambientais para o acesso a mercados, especialmente em relação aos países em desenvolvimento, em particular em relação aos menos desenvolvidos, e os benefícios ambientais de remoção de restrições e distorções ao comércio.
- A questão da exportação de bens domesticamente proibidos.

A relevância dos temas propostos, contudo, não modifica os fundamentos da criação da OMC, nem é esta a intenção. O que se pretendeu com a criação do CTE foi a análise de “políticas ambientais que interfiram nas relações comerciais entre os membros”³⁰, o que já representa um avanço, porém distanciado dos ideais marcados pela proposta do desenvolvimento sustentável e que implica no “reconhecimento de que preocupações com o meio ambiente devem nortear todas as fases da atividade econômica, ou seja, produção, transporte, comércio e consumo”³¹.

Ainda que respeitando a política ambiental adotada pelos Estados em consideração ao exercício da soberania dos países-membros, a OMC não deixa de expressar sua preocupação com a atuação estatal de seus membros em relação à questão.

Tanto é verdade e expressiva a valorização dada ao tema ambiental pela OMC, organismo internacional dos mais reconhecidos no mundo, que foi prevista a possibilidade de imposição de medidas constitutivas de barreiras ao livre comércio, no GATT-94 a título de exceção à obrigação de não discriminação e “destinadas a proteger a vida ou a saúde de seres humanos, dos animais ou

³⁰ CARDOSO. Id. ibid. p. 277.

³¹ CARDOSO. Id. ibid. p. 277.

vegetais (Artigo XX (b)), bem como aquelas relativas à conservação de recursos naturais não-renováveis (Artigo XX (g)).³²

Ana Maria de Oliveira Nusdeo confirma, ao destacar o artigo XX do GATT-94, a importância dada ao tema ambiental. Contudo alerta para “o problema do conflito entre proteção ambiental e liberdade de comércio”³³, por conta das diferenças econômicas existentes entre os países de maior desenvolvimento em relação aos chamados países subdesenvolvidos.

A humanidade assimilou, ao longo de sua existência, os valores por ela considerados importantes para a realização de suas necessidades e anseios, tanto em termos individuais, quanto coletivamente. O jogo de interesses, as possibilidades diferentes de cada um dos atores globais e os antagonismos evidenciados demonstram o grau da evolução humana, que não deve ser medida como avanço ou retrocesso, mas como etapas importantes do seu percurso.

A importância do tema associado a outros interesses, como o comércio por exemplo, provocou o crescimento, nas últimas duas décadas, do número de “Acordos Ambientais Multilaterais (Multilateral Environmental Agreements – MEAs). Atualmente, registram-se cerca de 200 MEAs, dos quais mais de 20 incorporaram medidas comerciais.”³⁴

A afirmação de Guido Fernando da Silva Soares é pertinente:

³² CRETELLA NETO, J. **Direito Processual na Organização Mundial do Comércio – OMC: casuística de interesses para o Brasil**. São Paulo: Forense. p. 421. 2003.

³³ NUSDEO, A. M. O. Comércio internacional não discriminatório e proteção ambiental. In: PIMENTEL, L. O. **Direito internacional e da Integração**. Florianópolis: Fundação Boiteux. p. 18. 2003.

A autora transcreve: ‘Nos termos do Acordo do GATT, com as revisões realizadas em 1994, quando do acordo da OMC, já exceções à obrigação geral de não discriminação estabelecidas pelo acordo no artigo XX, que assim dispõe: Desde que as medidas não sejam aplicadas de forma a constituir quer um meio de discriminação arbitrária, ou injustificada, entre os países onde existem as mesmas condições, quer uma restrição disfarçada ao comércio internacional, disposição alguma do presente capítulo será interpretada como impedindo a adoção ou aplicação, por qualquer parte contratante, das medidas:

- a) necessárias à proteção da moralidade pública;
- b) necessárias à proteção da saúde e da vida das pessoas e dos animais e à preservação dos vegetais...
- c) impostas para a proteção de tesouros nacionais de valor artístico, histórico ou arqueológico;
- g) relativas à conservação dos recursos naturais esgotáveis, se tais medidas forem aplicadas em conjunto com restrições à produção e ao consumo nacionais.’

³⁴ ALMEIDA, L. T. de. Comércio e Meio Ambiente nas Negociações Multilaterais. In BRAGA, A. S. e MIRANDA, L. C. (Org.) **Comércio e Meio Ambiente**. Brasília: MMA/SDS. p. 121. 2002

Reduzir as questões ambientalistas a uma ótica de relações comerciais internacionais é tão despropositado, quanto desconhecer as implicações no comércio internacional das normas multilaterais de proteção ambiental. Na verdade, tanto as normas votadas e sancionadas no foro da OMC, quanto as multilaterais sobre meio ambiente participam de um fenômeno comum: a globalidade, que não distingue entre ordenamentos jurídicos internos dos Estados, nem fenômenos definidos em termos de fronteiras físico-políticas. Por isso, é igualmente o fenômeno da globalidade que deve impelir os Estados para a adoção de uma lógica de cooperação, tanto no âmbito da OMC, quanto dos mecanismos existentes nos acordos multilaterais sobre meio ambiente.³⁵

É importante demonstrar as influências do incipiente pensamento ambiental global nos processos de regionalização, em especial no que se refere à União Européia e **MERCOSUL**, que encontram na OMC um de seus norteadores normativos de caráter comercial e econômico, na regulamentação dos conflitos.

2.4 REGIONALIZAÇÃO DOS INTERESSES AMBIENTAIS

2.4.1 União Européia

O alto custo humano e econômico, decorrente das duas Grandes Guerras realizadas na primeira metade do século XX, diferentemente de outros conflitos históricos que até marcaram certa progressão econômica em algumas partes da Europa em tempos remotos, foram arrasadores para o chamado Velho Mundo que entrou em uma era de declínio econômico, político e cultural. Reerguer-se das cinzas era o desejo comum dos povos que há pouco tempo haviam sido rivais.

A formação do bloco regional, inicialmente com apenas seis Estados – França, Alemanha, Itália, Bélgica, Holanda e Luxemburgo – representou um novo percurso ao povo europeu, “rumo à solidariedade, com o intuito de resgatar o que há de mais importante no ser humano, que é justamente sua visão de humanidade,

³⁵ SOARES, G.F.S. op. cit. p. 162

para que possa alcançar instituições e práticas governamentais mais abertas e mais justas”³⁶. Vencedores e vencidos sofreram com os prejuízos e a destruição causadas pelas novas armas e pelo longo período de embate bélico.

Após a assinatura do Tratado de Paris em 1951, somente em 1957 é que foram assinados dois outros acordos: o Tratado de Roma, também denominado Tratado Institutivo da Comunidade Econômica Européia – CEE – e o Tratado Institutivo da Comunidade Européia de Energia Atômica – EURATOM ou CEEA. O primeiro tinha por objetivo “a criação de uma política econômica comum que permitisse a expansão contínua, uma estabilidade crescente e um aumento acelerado do nível de vida”³⁷, e o segundo objetivava a promoção da utilização de “energia nuclear para fins pacíficos”³⁸. A importância do meio ambiente sequer era contemplada, bastando o progresso econômico para alcançar melhores condições de vida.

Ao longo do tempo, com avanços e retrocessos, outros países europeus aderiram à proposta integracionista até que, em novembro de 1993, passa a vigorar um novo tratado que estabelece a União Européia, o chamado Tratado da União Européia ou Tratado de Maastricht, com o objetivo de atingir “outro degrau integracionista”³⁹, sendo que “o avanço mais evidente é o da instauração progressiva de uma união monetária, com a consolidação de uma moeda única. A união social e política, com a instituição de uma cidadania da União e de uma política de defesa comum”⁴⁰.

O que se verificou, portanto, a partir da União Européia, desde a sua instituição, foi a vontade política, oriunda do verdadeiro e intenso terror dos povos europeus com a possibilidade da deflagração de uma terceira e talvez derradeira guerra. Embora sua origem tenha se dado em bases econômicas a paz foi o elemento de consolidação do bloco regional. Assim, a regionalização concretizou-se e “no caso da Comunidade Econômica Européia; a utilização das normas emanadas

³⁶ CACHAPUZ, R. R. Direito Comunitário na União Européia. In: SOARES, M. A. S. **Revista Jurídica da UNIFIL**. p 158. Londrina. 2004.

³⁷ ACCIOLY, E. **Mercosul & União Européia – Estrutura jurídico-institucional**. 2. ed. Curitiba: Juruá. p. 57. 2002.

³⁸ ACCIOLY. Id. *ibid.* p. 57.

³⁹ ACCIOLY. Id. *ibid.* p. 58.

⁴⁰ ACCIOLY. Id. *ibid.* p. 58.

do Direito Comunitário e por isso auto executáveis, são nos dias de hoje uma realidade”⁴¹

A proteção ambiental, via sistema normativo supranacional, porém, não foi preocupação da comunidade europeia, desde o início de sua regionalização, mediante seus três tratados originários – CECA, EURATOM e CEE. Somente em 1967, com a “Diretiva 67/548 que tratava da classificação e embalagem de substâncias perigosas e em 1970 as Diretivas 70/157 e 70/220 que trataram sobre os níveis de ruídos e a emissão de gases contaminantes por veículos a motor”⁴², respectivamente, é que se verificou a importância que o bloco regional europeu começou a imprimir à ação de proteção ao meio ambiente.

Em 1972, com a consolidação do processo de união econômica, foi assinada a Declaração de Chefe de Estados e de Governo na qual ficou confirmada a preocupação por novos valores, dentre os quais a proteção ao meio ambiente como posituação do direito à vida. Naquele mesmo ano, foi aprovado o Primeiro Programa de Meio Ambiente:

Onde se afirmava a necessidade do desenvolvimento de uma política ambiental comunitária, que declarava em seus pontos 1 e 2 que: *conforme el artículo 2 del Tratado, es tarea de la CEE promover em la Comunidad um desarrollo armonioso de actividades econômicas i uma expansión continua y equilibrada, que ahora no puede imaginarse com ausência de uma campaña efectiva para combatir la polución y de uma mejora em la calidad de vida y la proteccion Del médio ambiente.*⁴³

Vários documentos normativos foram introduzindo diretrizes relativas à preservação ambiental, até que, em 2003, com a entrada em vigor do Tratado de Nice alterou-se a forma, não o conteúdo dos artigos do Tratado de Amsterdam, firmado em 1997, que estabelecia dispositivos fundamentais de proteção ambiental.

Nesse Tratado, foram determinados como “objetivos do bloco o desenvolvimento harmonioso equilibrado e sustentável, ademais de um alto nível de

⁴¹ MUNIZ, Deborah Lídia Lobo e PINHEIRO, Ana Claudia Duarte. Direito Comunitário – O crime tributário Internacional: propostas e possibilidades em âmbito de Mercosul. In: SILVA, O. V. **Os novos desafios do Direito, comércio e relações internacionais no século XXI – X ENCONTRO DE ESTUDANTES DE DIREITO DO MERCOSUL**. Londrina: UNIFIL p. 287. 2002.

⁴² FREITAS JUNIOR, A. J. R. **A proteção ambiental na União Européia**. Disponível em: <www.jusnavigandi.com.br>. p. 1. Acesso em jul./2004.

⁴³ FREITAS JUNIOR. Id. *ibid.* p. 2.

proteção e melhora da qualidade do meio ambiente”.⁴⁴ O conteúdo do artigo 3º do mesmo diploma determina:

a criação de uma política ambiental com o objetivo de alcançar um nível de proteção elevado, considerando a diversidade de situações existentes nas diversas regiões do território da Comunidade, e tendo como base os princípios de cautela, de prevenção, de correção dos atentados ambientais preferentemente na fonte mesma, e o princípio do contaminador pagador.⁴⁵

Os conflitos decorrentes do descumprimento ou da interpretação inadequada dos Tratados e Diretivas são dirimidos pelo Tribunal de Justiça da Comunidade Européia. Segundo afirma Ana Maria de Oliveira Nusdeo ao apresentar o caso 302/86 conhecido como das embalagens de cervejas e refrigerantes, no qual a Comissão da Comunidade moveu ação contra a Dinamarca, consolidou-se o entendimento de que a proteção ambiental por ser um dos objetivos da Comunidade, justificava totalmente as restrições a liberdade de circulação de mercadorias.

O Tribunal ao proferir sua decisão, entendeu que a coleta e reutilização de embalagens de cervejas e refrigerantes seria, também, medida de proteção ambiental.⁴⁶

⁴⁴ FREITAS JUNIOR. Id. *ibid.* p. 3.

Esclarece o autor: Com a aprovação do Ato Único Europeu – AUE, em dezembro de 1986 e com vigência a partir de 1º de julho de 1987, introduziu-se de maneira explícita a política ambiental comunitária (...) Por fim o Tribunal de Justiça das Comunidades Européias sentenciou estabelecendo o meio ambiente como interesse ou valor atendível juridicamente como limite ao comércio intercomunitário.

⁴⁵ FREITAS JUNIOR. Id. *ibid.* p. 4.

⁴⁶ NUSDEO. Id. *ibid.* p. 16.

A autora apresenta o Caso 302/86 [1988] ECR 4607) : ‘A comissão alegava, em síntese, que ao instituir legislação determinando que todas as embalagens de cervejas e refrigerantes utilizadas pelos fabricantes fossem retornáveis e, ainda, aprovadas pela autoridade de proteção ambiental nacional, descumprira o artigo 30 do Tratado da Comunidade Econômica Européia, que proibia restrições quantitativas nas importações provenientes de outros Estados membros ou medidas de efeito equivalente. A argumentação do Tribunal partiu de precedentes afirmando que “obstáculos à livre circulação de mercadorias dentro da comunidade resultando de disparidades entre legislações nacionais devem ser aceitas na medida em que tais regras, aplicáveis aos produtos domésticos e importados sem distinção, possam ser reconhecidas como necessárias para satisfazer exigências reconhecidas como obrigatórias pelo direito da Comunidade. Tais regras devem ser também proporcionais ao objetivo em vista. Se o Estado membro tem escolha entre várias medidas para atingir o mesmo objetivo deve escolher o meio menos restritivo à liberdade de circulação de mercadorias.”

...Pode-se destacar, assim, ainda que de forma extremamente sintética, os elementos principais do posicionamento do Tribunal: 1) a proteção ambiental é um dos objetivos essenciais da Comunidade; 2) pode ser aceita imposição de obstáculos à livre circulação de mercadorias em resultado de diferenças nas legislações nacionais desde que sejam reconhecidas como necessárias ao cumprimento de exigências do próprio direito comunitário; 3) sejam aplicáveis a produtos domésticos e importados sem distinção e 4) sejam proporcionais aos objetivos de proteção ambiental a que se propõe.

Observa-se que, no conjunto de elementos destacados, encontra-se delineada desde esta época, até a atualidade, a proposição de desenvolvimento sustentável, pois sem desprezar aspectos de natureza comercial e econômica – objetivos específicos da existência do bloco regional – valoriza-se, de forma incontestável, a preservação do meio ambiente, como condição para qualidade de vida.

2.4.2 MERCOSUL

Exemplo de integração regional que exerceu influência sobre o tratamento da questão ambiental regional está na criação do Mercado Comum do Sul – **MERCOSUL**, criado com assinatura do Tratado de Assunção na data de 26 de março de 1991. Para Assis de Almeida,⁴⁷ representou um “acordo-marco”. Ainda hoje, passados quinze anos, encontra-se no estágio de zona de livre comércio incompleta, ambicionando ao fim da estruturação do processo, tornar-se um mercado comum.

Norteando o processo de integração, foram estabelecidas as necessidades essenciais do bloco, dentre as quais se destaca o desenvolvimento econômico com justiça social, a ser alcançado mediante a criação de meios para ampliar as dimensões do mercado de todos os signatários.

Para alcançar os objetivos estabelecidos no Tratado de Assunção, em seu preâmbulo, são ressaltados diversos aspectos considerados relevantes para

⁴⁷ ALMEIDA, J. G. A. **MERCOSUL: Manual de direito da integração**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris. p. 9. 2001.

o processo de integração, com maior ênfase neste trabalho, destaca-se a eficácia no aproveitamento dos recursos disponíveis e a preservação ambiental.

As discussões relativas ao tema meio ambiente no **MERCOSUL** vêm evoluindo para uma abordagem mais ampla e consistente com as atuais demandas de um mundo globalizado. A rigor, os países signatários buscam o desenvolvimento econômico segundo suas próprias necessidades, tendo como premissa a compatibilidade com o imperativo da preservação ambiental.

Antonio de Jesus da Rocha Freitas Junior afirma⁴⁸:

... não vamos encontrar normas de proteção ambiental no texto articulado do Tratado de Assunção. Não obstante, consideramos que a base jurídica para adotar normas ambientais está nos artigos 1º e 5º do Tratado, quando se trata da necessidade de coordenação das políticas macroeconômicas e setoriais que assegurem condições de concorrência entre os Estados-Membros, no marco do compromisso pactuado por estes para harmonizar as respectivas legislações nacionais naquelas áreas pertinentes, para fortalecer o processo de integração.

Cada um dos diversos Subgrupos de Trabalho do Grupo Mercado Comum, em consonância com o seu tema respectivo, ocupava-se da questão ambiental e, somente com a Declaração de Canela, firmada em 21 de fevereiro de 1992, ocorreu a incorporação da problemática ambiental no âmbito de Mercosul, consolidando uma posição conjunta dos países signatários, relativamente a:

proteção da atmosfera, diversidade biológica, a degradação dos solos, a desertificação, os bosques, os recursos hídricos, os assentamentos humanos, os recursos financeiros, o comércio internacional, o meio ambiente marinho, os resíduos perigosos e o fortalecimento institucional para o desenvolvimento sustentável.⁴⁹

Em 26 e 27 de junho de 1992, realizou-se, na cidade Argentina de Las Leñas a II Reunião de Presidentes do MERCOSUL, quando se decidiu pela criação da Reunião Especializada em Meio Ambiente – REMA, com a função de analisar a legislação vigente na matéria e propor aos Estados-Membros

⁴⁸ FREITAS JUNIOR, A. J. R. **Considerações acerca do Direito Ambiental do Mercosul**. Disponível em: <WWW.jusnavigandi.com.br>. p. 2. Acesso em jul./2004.

⁴⁹ FREITAS JUNIOR. Id. *ibid.* p. 2.

concatenação de ações de proteção ao meio ambiente, “ressaltando o princípio de que a harmonização não significa estabelecer uma única legislação ambiental”⁵⁰, mas “eliminar eventuais assimetrias e dirimir divergências”⁵¹.

Nesse evento, foram estabelecidas medidas ambientais para os Subgrupos de Trabalho:

Com relação ao Sub-grupo de Trabalho nº 7 – Política Industrial e Tecnológica, se estabeleceu o ponto 3, solicitando a harmonização nacional e provincial sobre o Meio Ambiente. Através da Resolução nº 5/93, se criou a Comissão de Meio Ambiente no sub-grupo de Trabalho nº 7 – Política Industrial e Tecnológica.

No que se refere ao Sub-grupo de Trabalho nº 8 – Política Agrícola, o item 7 tratava sobre a Sustentabilidade dos Recursos Naturais e Proteção Ambiental no Setor Agropecuário. Com relação ao Sub-grupo de Trabalho nº 9 – Política Energética, o item 6, dispõe sobre a identificação de assimetrias na legislação e marco ambiental do setor energético.⁵²

A partir da recomendação constante da Declaração de Taranco, assinada durante a Primeira Reunião de Ministros do Meio Ambiente do **MERCOSUL**, ocorrida nos dias 20 e 21 de junho de 1995, em Montevidéu (Uruguai), a Reunião Especializada de Meio Ambiente – REMA, foro de tratamento da temática ambiental no **MERCOSUL**, foi transformada no Subgrupo de Trabalho de Meio Ambiente (SGT – 6), subordinado ao Grupo Mercado Comum – GMC⁵³, pela Resolução nº 20/95, ratificada pela Decisão CMC nº 59/00.

Em 1995, a Resolução nº 38 do Grupo Mercado Comum – GMC delimitou alguns objetivos essenciais, como ressalta Larissa Schimidt⁵⁴:

⁵⁰ FREITAS JUNIOR. Id. ibid. p. 4.

⁵¹ FREITAS JUNIOR. Id. ibid. p. 4.

O autor transcreve: “En ese contexto, 1ª REMA realizó un elevamiento de la legislación de los cuatros países y una comparación preliminar de la estructura legal existente, con miras a su futura harmonización, en el entendido de que armonizar no implica establecer una legislación única, sino eliminar eventuales asimetrías y dirimir divergencias.”

⁵² FREITAS JUNIOR. Id. ibid. p. 3.

⁵³ MERCOSUL/SGT-6. Resumo Histórico. Disponível em: <www.mma.gov.br>. p.1 Acesso em abril de 2004

⁵⁴ SCHIMIDT, L. Panorama da Legislação ambiental do mercosul sob a ótica comparada dos princípios ambientais europeus. In: PIMENTEL, L. O. **Mercosul, Alca e Integração Euro-Latino Americana**. v. 2, Curitiba: Juruá, p. 92. 2001.

- propostas de eliminação para restrições não tarifárias;
- inclusão do custo ambiental nos processos produtivos e adoção de ISO 14000;
- criação de uma base de dados com referência à tecnologias ambientais favoráveis;
- otimização de qualidade comum ambiental.

Visando ao cumprimento do plano de trabalho, aprovado pelo GMC, e as necessidades dele decorrentes, o SGT – 6 vem realizando reuniões ordinárias desde a sua criação, de modo que já efetuou, negociações relativas ao Protocolo Adicional ao Tratado de Assunção onde se estabeleceram políticas públicas de conservação, turismo e proteção à saúde.

Embora tendo por objetivo a definição de aspectos relacionados ao Protocolo, o SGT- 6, em reunião extraordinária, aprovou o Acordo – Quadro sobre Meio Ambiente do **MERCOSUL**⁵⁵.

Realizada em março de 2001, na cidade de Florianópolis, a reunião marcou as discussões pontuando áreas de fundamental importância, como gestão sustentável dos recursos naturais, qualidade de vida e planejamento ambiental, destacando como premissas básicas a cooperação para a proteção ambiental e utilização dos recursos naturais, convencimento da necessidade de participação da sociedade civil nos projetos de proteção e utilização dos recursos, o reconhecimento da importância da cooperação entre os Estados Partes na observação da legislação e políticas nacionais que devem ser complementares para assegurar o desenvolvimento sustentável segundo os preceitos determinados pela Agenda 21.⁵⁶

O capítulo II do Acordo-Quadro sobre o Meio Ambiente do **MERCOSUL** estabelece como “... objetivo, a proteção do meio ambiente e o desenvolvimento sustentável mediante a articulação entre as dimensões econômica, social e ambiental, contribuindo para uma melhor qualidade do meio ambiente e de vida das populações”.⁵⁷

Sobre o trabalho do SGT – 6 na condução dos esforços dispendidos em relação ao estabelecimento e implementação de políticas públicas, afirma Larissa Schimidt⁵⁸:

⁵⁵ MERCOSUL/SGT-6. Id. Ibid. p.1

⁵⁶ Id. Ibid., p. 1.

⁵⁷ MERCOSUL/SGT-6. id. ibid. p. 2.

⁵⁸ SCHMIDT, L. Id. Ibid., p. 98.

Por fim, pode-se dizer que a condução das políticas ambientais do processo de integração do **MERCOSUL** encontra-se "num plano mais virtual" do que efetivo. Isto se deve certamente à falta de abertura e participação social nas negociações. Algumas formas de participação ocorrem, mas são ainda muito incipientes. Os considerandos do Tratado de Assunção, assim como quase todos os documentos emitidos pelo SGT-6, abordam o objetivo da qualidade de vida das populações dos países do **MERCOSUL**. A harmonização é meio para se obter tal fim, mas só a efetiva participação é que reforçará o processo, hoje tão carente de legitimação social.

Sem dúvida, o meio ambiente é um bem que deve ser tutelado de tal forma a permitir a preservação dos recursos naturais, esgotáveis ou não. O **MERCOSUL** incorporou algumas das premissas ambientais, embora não tenha angariado de forma unânime, posicionamentos favoráveis:

O texto do atual Acordo Ambiental foi muito estudado, surgindo grupos prós e contra. Aqueles que o exaltam, fundamentam sua argumentação na praticidade e objetivismo alcançado pelo dispositivo legal, permitindo a maior aplicabilidade deste. E os de posição contrária o consideram um retrocesso pelo seu pragmatismo, pois foram deixados de lado muitos direitos ambientais importantes que não deveriam ser excluídos.⁵⁹

O Brasil incorporou em sua Constituição Federal a previsão de usufruir e proteger o meio ambiente. É o que determina o artigo 225 ao delimitar a responsabilidade de todos, tanto do Poder Público como dos cidadãos. Os demais países que compõem o **MERCOSUL** destacam, também, previsões semelhantes, como a Argentina que, no artigo 41 de seu diploma constitucional, estabelece a responsabilidade do Estado e dos administrados no que se refere à utilização racional dos recursos naturais.

Explica Alejandro Altamirano que tal responsabilidade diz respeito "Aos administrados porque lhes concede o direito de utilizar racionalmente dos recursos naturais ... Ao Estado porque deve velar pela proteção do mesmo..."⁶⁰.

⁵⁹ LOPES, F. A. M.; BELICANTA, F. C. **Estudo da evolução do tratamento ambiental no Mercosul: do Tratado de Assunção até o Acordo Quadro sobre Meio Ambiente**. p. 7. Disponível em: <www.Jus.navigandi.com.br>. Acesso em: jul./2004.

⁶⁰ ALTAMIRANO, A. C. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y si vinculación con el derecho tributario. In: Marins J. **Tributação e meio ambiente**. Livro 2. **Los**

A constituição paraguaia estabelece no artigo 7º, que para o desenvolvimento integral do ser humano, são objetivos prioritários de interesse social a preservação, conservação e recomposição do meio ambiente.

Por sua vez, o diploma constitucional uruguaio demonstra igual entendimento, quando em seu artigo 47 afirma que a proteção ao meio ambiente é do interesse de todos.

2.5 AS ASSIMETRIAS LEGISLATIVAS NO MODELO INTERGOVERNAMENTAL,

O **MERCOSUL**, organização internacional com características intergovernamentais, vem demonstrando especial interesse pela problemática ambiental. Contudo a atuação integracionista em prol do meio ambiente é, ainda, incipiente, especialmente em razão das legislações vigentes nos países signatários, que, apesar de certa convergência de posicionamentos no que diz respeito à preservação ambiental e à responsabilidade de todos, ainda não alcançaram a harmonização necessária.

As iniciativas mercosulinas permanecem apenas no plano das conjecturas e pouco se fez, até o momento, no sentido de ampliar e proceder a ações efetivas para alcançar e manter o desenvolvimento sustentável em termos de legislação que alcance todos os países que o compõem.

As normas do **Mercosul** não são de aplicação direta nos Estados-Membros, pois necessitam ser incorporadas aos respectivos ordenamentos jurídicos nacionais. De maneira que estas normas não são obrigatórias para os habitantes, senão para os Estados, que devem aplicar essa obrigatoriedade a seus cidadãos, através da incorporação destas a seus respectivos ordenamentos jurídicos.⁶¹

Ainda que previsto nas normas do bloco regional, verifica-se que na legislação ambiental gerada a partir da estrutura institucional do **MERCOSUL** há Decisões e Resoluções que “foram adotadas principalmente pela necessidade de

ecotributos deben cumplir con el principio de em matéria tributária. Curitiba: Juruá. p. 92. 2002. (trad. livre)

⁶¹ FREITAS JUNIOR. Id. ibid. p. 8.

harmonizar as distintas legislações ambientais dos Estados-Membros, e pela necessidade de coordenar políticas setoriais.”⁶² A aproximação entre a proteção ao meio ambiente e o desenvolvimento econômico, porém, ainda não foi encontrada.

A ausência de normas específicas nesta temática no **MERCOSUL** é confirmada pela inexistência de harmonização entre as legislações, tanto na área do meio ambiente, onde a negligência na condução das políticas públicas tem sido flagrante, como em outros segmentos como civil, tributário, penal.

A despeito da incorporação textual de preceitos relativos ao desenvolvimento sustentável, permanecem ações incipientes no sentido de implementar atitudes que promovam o desenvolvimento econômico dentro de parâmetros de cooperação ambiental. Afirma Miguel Angel Del Arco Torres⁶³:

O Desenvolvimento sustentável se baseia em um vínculo essencial de cooperação do ser humano para com seus semelhantes com respeito a suas atividades e as conseqüências que estas podem trazer ao meio ambiente. Dito vínculo de cooperação representa a solidariedade coletiva, conceito que rege a preservação do meio ambiente e serve de fundamento da atuação do Estado para intervir na tarefa.

A demanda do mundo globalizado exige mais do que meras discussões. São necessárias ações que indiquem o compromisso de identificar as premissas norteadoras de um processo de integração que supere as assimetrias e evolua para o desenvolvimento sustentável como fundamento que tem como antecedente o direito à vida com qualidade.

É neste contexto de assimetrias e interesses antagônicos que emerge a questão da tributação ambiental, que identifica meros discursos que imprimem importância a valores fundamentais e permanecem dissonantes na prática.

A importância do meio ambiente saudável para a boa qualidade de vida é premissa incorporada pela sociedade globalizada. O tema ambiental tem tido significativa relevância no contexto mundial, não apenas no conjunto produtivo, de marcada influência econômica em razão da possibilidade de exploração dos

⁶² FREITAS JUNIOR. Id. *ibid.* p. 9.

⁶³ TORRES, M. A. D. **El tributo como instrumento de protección ambiental**. Granada: Lael. Ed. p. 304. 1998. (trad. livre)

recursos naturais, mas de forma abstrata na construção valorativa do comportamento.

3 ESTADO E MEIO AMBIENTE

Por que é que você joga a carne no fogo? – perguntou-me Dersu num tom zangado. – Como pode queimar carne sem motivo? Nós partimos amanhã, mas outros homens vão chegar e vão querer comer. E carne queimada não serve para nada. – Quem virá por aqui? – perguntei-lhe. – Ora! – exclamou espantado. – Virá um rato, um texugo ou uma gralha; se não tiver gralhas, um camundongo ou até uma formiga. A taiga está cheia de homens. Então me dei conta de que Dersu se preocupava não só com os seres humanos mas também com os animais, até com os bichos tão ínfimos como a formiga. Amando a taiga e tudo o que a povoava, ele cuidava dela tanto quanto lhe era possível.⁶⁴

3.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO MEIO AMBIENTE COMO VALOR EXPRESSO DA SOCIEDADE INTERNACIONAL

A evolução humana mostrou-se especialmente vital à transformação do planeta Terra. Com inegável segurança é possível afirmar que, a custo de sacrifício da natureza e de todos os seus recursos, o homem mudou completamente o seu modo de vida e algumas das características mais marcantes do Planeta.

O desenvolvimento da Humanidade deve ser avaliado sob diversas perspectivas: científica, tecnológica, cultural, histórica, política, social, econômica e, principalmente após a segunda metade do século XX, vem crescendo de importância, também, a questão da degradação ambiental, embora haja registros de tal preocupação desde muito antes.

As mudanças, provocadas pela dinâmica do desenvolvimento, ao longo da História, revelam o antagonismo existente entre a deterioração ambiental, provocada pelas atividades decorrentes do avanço científico e tecnológico e ao mesmo tempo, os recursos criados pelo conhecimento e inteligência humana e que oferecem significativo progresso à sociedade.

Ao apontar os perigos do desenvolvimento, Seyyed Hossein Nasr afirma que: “Poucos gostariam de admitir que os mais graves problemas técnicos e

⁶⁴ ARSENIEV, V, **Dersu Uzala**. Trad. Aguinaldo Anselmo Franco de Bastos e Lucy Ribeiro de Moura. São Paulo: Livrarias Veredas. p. 175. 1989.

sociais que a humanidade enfrenta nos dias de hoje não vêm do tão falado subdesenvolvimento, mas sim do ‘superdesenvolvimento’”.⁶⁵

A História tem apresentado momentos de descaso com o meio ambiente, intercalados por épocas de preocupação especialmente na atualidade. A questão ambiental faz parte da construção valorativa da humanidade e, nas últimas décadas, tem sido destacada repetidamente.

Genebaldo Freire Dias afirma⁶⁶ que

Filósofos, cientistas, artistas, religiosos têm, ao longo da escalada do homem, expressado a sua admiração pela natureza, e a sua preocupação em protegê-la. As culturas orientais e a Grécia clássica nos legaram reflexões filosóficas de grande sensibilidade a respeito das relações homem-natureza.

A passagem do tempo tem apontado algumas ações isoladas no sentido de explicar a relação existente entre o homem e o meio ambiente, e que somente tomaram corpo a partir da quarta parte do século XX em razão da incorporação da importância ambiental para o reconhecimento do direito à vida.

O homem, embora mais frágil fisicamente que outros animais, tem exercido um papel de dominação sobre a natureza desde os primórdios, utilizando-se dos recursos por ela disponibilizados, como se inesgotáveis o fossem.

...é capaz de ampliar as possibilidades de seu próprio corpo construindo ferramentas, armas e utensílios diversos que o tornam apto a viver em qualquer ambiente.

Portanto, sua fragilidade obrigou-o a ser criativo, a desenvolver meios artificiais, para substituir as inexistentes defesas físicas. Isso o tornou “dono” do mundo! Dono de tudo que existe! E todos os homens sentiam isso.⁶⁷

O meio ambiente sempre exerceu seu papel de provedor da existência humana, aí se encontra o seu valor. Apontando a ação manipuladora dos

⁶⁵ NASR, S. H. **O homem e a Natureza**. Trad. Raul Bezerra Pedreira Filho. Rio de Janeiro: Zahar Editores. p. 13. 1977.

⁶⁶ DIAS, G. F. **Educação ambiental – princípios e práticas**. São Paulo: Gaia. p. 20. 1994.

⁶⁷ VICENTINO, C. **História Geral** – ensino médio. São Paulo: Scipione. p. 13. 1986

recursos naturais, Genebaldo Freire Dias destaca os efeitos nocivos sentidos pelo homem⁶⁸:

Nas décadas de 50/60, impulsionado por avanços tecnológicos o homem ampliou a sua capacidade de produzir alterações no ambiente natural, notadamente nos países mais desenvolvidos, e na década seguinte os efeitos negativos sobre a qualidade de vida já eram evidentes.

Rachel Carson, no início dos anos 1960, destaca a preocupação emergente com a degradação ambiental, sobretudo nos países desenvolvidos, em razão das conseqüências e prejuízos evidenciados ao longo do tempo, sobre os animais, plantas, solo, água e, por fim, a vida humana.⁶⁹

A opinião pública, formada mediante o acesso à informação, nem sempre tem completo esclarecimento sobre os efeitos benéficos ou maléficos do desenvolvimento implementado pelo homem em todas as áreas de atuação. Assim, desinformada ou mal informada, constrói e positiva valores. A legislação e o Sistema Judiciário, refletem a insegurança da ação e do conhecimento (ou desconhecimento) humano sobre a sua própria vida e do Planeta como um todo.

A autora apresentou situações limites dentre as quais destaca-se o efeito cancerígeno de pesticidas utilizados contra ácaros e carrapatos, na década de 1950, mostrando que as ações consideradas seguras no passado, podem assumir, no futuro, a condição de perigosas e altamente prejudiciais.⁷⁰ Mostrou, sobretudo que ainda que permita um parâmetro de qualidade de vida, o progresso científico e tecnológico muitas vezes traz prejuízo à vida humana.

O antagonismo realçado pela autora se reflete também nas legislações que apresentam contradições e confusões que pouco protegem o meio ambiente, assim como o ser humano, embora seja este o maior destinatário da criação legislativa. É para que o homem tenha vida com qualidade é que se busca a positivação do desenvolvimento sustentável.

Outros acontecimentos marcaram a preocupação pela preservação ambiental até que em 1972, realizou-se na Suécia a Conferência da ONU sobre o

⁶⁸ DIAS, G. F. Id. *ibid.* pág. 20.

⁶⁹ CARSON, R. **Primavera silenciosa**. Trad. Raul de Polillo. São Paulo: Melhoramentos. p. 91. 1962.

⁷⁰ CARSON, R. id. *ibid.* pág. 230.

Ambiente Humano – Conferência de Estocolmo, quando foi estabelecido o Plano de Ação Mundial, “considerada um marco histórico político internacional para o surgimento de políticas de gerenciamento ambiental”.⁷¹ O objetivo precípua do referido plano era consolidar uma nova visão ambiental, buscando “inspirar e orientar a humanidade para a preservação e melhoria do ambiente humano”⁷².

Com a participação de 113 países, foi “estabelecida uma visão global e princípios comuns que serviriam de inspiração e orientação à humanidade, para preservação e melhoria do ambiente humano”.⁷³

O Brasil, quando da Conferência de Estocolmo, encontrava-se sob regime ditatorial, adotando uma opção de planejamento ambiental em desacordo com a opinião mundial: o projeto Carajás e a Usina Hidrelétrica de Tucuruí, consideradas as propostas mais importantes da época e que representavam alto potencial de degradação ambiental⁷⁴:

A Conferência de Estocolmo, além de chamar atenção do mundo para os problemas ambientais, também gerou controvérsias. Os representantes dos países em desenvolvimento acusaram os países industrializados de querer limitar seus programas de desenvolvimento, usando as políticas ambientais de controle de poluição como um meio de inibir a sua capacidade de competição no mercado internacional. A delegação brasileira chegou a afirmar que o Brasil não se importaria em pagar o preço da degradação ambiental, desde que o resultado fosse o aumento do seu Produto Interno Bruto.

A Conferência de Estocolmo exerceu influência em todo mundo. O Brasil, em 1973, criou a Secretaria Especial do Meio Ambiente sob a pressão do Banco Mundial. Apesar da estrutura limitada, com a atuação de apenas três profissionais, se destacaram com o estabelecimento do programa das Estações Ecológicas e normatizações de significativa importância.⁷⁵

Em 1975, especialistas de sessenta e cinco países realizaram o Encontro Internacional sobre Educação Ambiental e formularam a Carta de Belgrado, onde se expressava a necessidade do exercício de uma nova ética global,

⁷¹ DIAS. G. F. id. ibid. pág. 21.

⁷² DIAS. G. F. id. ibid. pág. 21.

⁷³ DIAS. G. F. id. ibid. pág. 109.

⁷⁴ DIAS. G. F. id. ibid. pág. 109.

⁷⁵ DIAS. G. F. id. ibid. p. 109.

que proporcionasse a erradicação da pobreza, da fome, do analfabetismo, da poluição, e da dominação e exploração humanas. “A carta, um dos documentos mais lúcidos produzidos na época, preconizava que os recursos do mundo deveriam ser utilizados de um modo que beneficiasse toda a humanidade, e proporcionasse a todos a possibilidade de aumento de qualidade de vida”.⁷⁶ Este é ponto fulcral da luta em favor da preservação ambiental: a vida.

Em 1977, realizou-se na Geórgia (ex-União Soviética) a Conferência de Tbilisi, considerada como um prolongamento da Conferência de Estocolmo. Consagrou, sob a organização da UNESCO e a colaboração do Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente – PNUMA, princípios, objetivos e características para a educação ambiental, além de formular recomendações e estratégias pertinentes ao plano regional, nacional e internacional.⁷⁷

Evidencia-se com clareza a opção valorativa da comunidade internacional, agora sensibilizada e envolvida com projetos de preservação ambiental. Para tanto, as propostas serviram como delimitação das estratégias de ação, e cada país deveria lançar mão de operações que permitissem alcançar o desenvolvimento, sem deixar de considerar as características e peculiaridades de cada região.

O Brasil, mais uma vez, surpreendeu por meio de proposta incompatível com os avanços delineados e considerados essenciais aos países subdesenvolvidos ou em desenvolvimento. “O documento causaria um misto de insatisfação, frustração e escândalo nos meios ambientalistas e educacionais brasileiros”⁷⁸.

Em agosto de 1987, a UNESCO, com a colaboração do PNUMA, realizou em Moscou o Congresso Internacional sobre Educação e Formação Ambiental, cujo objetivo era estabelecer a estratégia internacional de ação a ser implementada a partir de 1990. O Brasil novamente apresentou-se com participação vexatória que repercutiu negativamente perante “organismos internacionais da área ambiental de alto potencial de pressão política”.⁷⁹

Em 1988, a Itália, foi palco da divulgação de um documento formulado por associações ambientalistas européias que afirmava:

⁷⁶ DIAS. G. F. id. Ibid. p. 110.

⁷⁷ DIAS. G. F. id. Ibid. p. 113.

⁷⁸ DIAS. G. F. id. Ibid. p. 115.

⁷⁹ DIAS. G. F. id. Ibid. p. 118.

O sistema financeiro internacional houvera devorado as perspectivas de desenvolvimento das nações endividadas e promovera um distanciamento cruel entre as classes sociais. Desta forma foram sendo estabelecidos ambientes socialmente insustentáveis, com uma contínua e crescente perda de estabilidade política e de qualidade de vida.⁸⁰

Tal documento relatou a condição social dos países em desenvolvimento, culturalmente diferenciados dos países desenvolvidos. A economia fragilizada e as dívidas interna e externa crescendo de forma incontrolável, afetou o crescimento e desenvolvimento desses países e manteve as populações empobrecidas e sem perspectivas.

A despeito da atuação brasileira no cenário internacional demonstrar desprezo à nova ordem ambiental, a Constituição Federal de 1988 em seu artigo 225 estabeleceu o compromisso do Poder Público e de todos os cidadãos em preservar o meio ambiente, considerando, como sujeito de direitos a atual e as futuras gerações. Para tanto das diversas questões tratadas destaca-se a proteção à fauna e à flora, aos recursos minerais, à preservação do patrimônio genético, ao controle, produção e comercialização de substâncias nocivas à vida. Dispõe, ainda, a respeito da localização de usinas com reatores nucleares, além de exigir o estudo do impacto ambiental – EIA, em caso de obras com potencial degradante.

Ao longo do tempo o meio ambiente, foi alvo de discussões por ter sido utilizado em benefício do homem como se fosse um bem de menos importância, existente apenas para servi-lo e sem que se tivesse consciência de que nem todos usufruem dele da mesma forma, assim como de seu esgotamento que prejudica a todos indistintamente. Reconhecido o valor inerente ao bem ambiental, resta demonstrar a possibilidade de avaliá-lo segundo uma grandeza econômica.

Acenar com tal perspectiva, permite conjecturar a possibilidade da instituição de tributos como instrumentos jurídicos estatais e supraestatais que tenham por objetivo serem arrecadados para determinar condutas em proteção do meio ambiente, assim como implementar políticas de recuperação e preservação ambiental.

⁸⁰ DIAS. G. F. id. ibid. p. 120

3.2 RECONHECIMENTO ECONÔMICO DO BEM AMBIENTAL

A discussão perpassa pelo reconhecimento de que o meio ambiente corresponde a um bem, que traz em seu bojo a representação de um valor. Ocorre que “um dos maiores problemas constatados ao se estudar economia ambiental é a dificuldade em se estabelecer valor para um bem ambiental (qualidade do ar, da água e dos recursos naturais, por exemplo)”⁸¹.

O meio ambiente, para Cristiane Derani, traduz-se em um bem insuscetível de valoração econômica. Carrega, pois, em seu conteúdo a noção de patrimônio, sem que lhe seja determinado um valor pecuniário.

O patrimônio de um indivíduo – afirma François Ost – é o conjunto de objetos necessários à sua realização, ao seu desenvolvimento, aí compreendidos naturalmente os bens econômicos, porém não a eles restrito. Acompanhando a precisa afirmação deste jurista, insisto em que o conteúdo de um patrimônio ultrapassa a realidade econômica que o visualiza como um conjunto de bens comerciáveis. O patrimônio é uma “potência jurídica”, um atributo da personalidade do sujeito de direito.⁸²

Expresso como um bem, o meio ambiente integra-se em um contexto de direito coletivo reconhecido como difuso. Para Rui Carvalho Piva⁸³, “o ambiente reflete uma nova ordem de interesses que o direito protege”.

O autor classifica o bem ambiental como espécie do gênero bem jurídico e que nele prepondera a idéia de valor, ainda que não pecuniária.

Aí está contida uma idéia que tem a ver com qualquer espécie de bem, inclusive com a idéia do gênero *bem* jurídico. Ela refere-se a um valor jurídico que identifica o bem ambiental como ponto de incidência de um interesse protegido pelo Direito Ambiental. Antes de ser jurídico, o significado de valor está atrelado a um bem de vida. Um valor humano, que, por ser humano, pode estar acima das adjetivações, insuspeito diante de paradoxos. Pode ser extrínseco ou não.⁸⁴

⁸¹ MOURA, L. A. A. **Economia Ambiental – Gestão de Custos e Investimentos**. São Paulo: Juarez de Oliveira. 2. ed. p. 3 2003.

⁸² DERANI, C. **Direito Ambiental Econômico**. São Paulo: Max Limonad, 2. ed., p. 260. 2001.

⁸³ PIVA, R. C. **Bem Ambiental**. São Paulo: Max Limonad, p. 109. 2000.

⁸⁴ PIVA, R.C. id. *ibid.* p. 113

Trata-se, pois, o bem ambiental, de um bem público. A lição de Ricardo Carneiro ensina que pertencendo ou não ao Estado está a disposição de toda a coletividade de forma indistinta com a finalidade publica definida⁸⁵:

E essa finalidade é a sadia qualidade de vida (art. 225, *caput* da CR/1988), sobre a qual se funda o reconhecimento de uma noção unitária, abstrata e imaterial de meio ambiente, distinta do complexo de bens agregados, concretos e materiais que compõem a realidade ambiental.

Vale ressaltar que o direito de propriedade, embora relativizado está assegurado no texto constitucional brasileiro e deve ser resguardado, o que permite que os proprietários de uma determinada área rural, por exemplo, impeçam a entrada de pessoas estranhas para a prática de esportes ou lazer como a pesca ou a caça.

No debate sobre a possibilidade de valoração do bem ambiental, a Economia vem despertando para “uma tendência a uma maior realização de discussões e ao desenvolvimento de técnicas que possam avaliar, de forma confiável, o preço desses bens naturais”.⁸⁶

Luiz Antônio Abdalla de Moura apresenta a classificação valorativa em três categorias: valor de uso direto ou indireto, valor de opção e valor de existência.

Valor de uso direto diz respeito ao preço de recursos naturais como minérios, madeira, água e valor de uso indireto refere-se à utilização recreacional como lago para pesca e prática de esportes e lazer. Neste caso se inclui “o valor de uma floresta no tocante à reciclagem do CO₂ (seqüestro de carbono)”.⁸⁷

A preservação do bem ambiental para uso no futuro representa o valor de opção e indica a potencialidade de uso. Nessa classificação inclui-se os conceitos de valor direto e indireto acima descritos “lembrando que se compreende preservar esses bens para um uso futuro.”⁸⁸

⁸⁵ CARNEIRO, R. **Direito Ambiental: uma abordagem econômica**. Rio de Janeiro: Forense. p.102. 2003.

⁸⁶ MOURA, L. A. A. id. *ibid.* p. 3

⁸⁷ MOURA, L. A. A. id. *ibid.* p. 4

⁸⁸ MOURA, L. A. A. id. *ibid.* p. 4

O valor de existência traduz-se num valor intangível. É incontroverso, mas ao nível da percepção. Há uma abstração no sentido de satisfação pessoal de “saber da existência de uma floresta preservada”, de uma espécie de planta ou animal embora não se pretenda usufruir.⁸⁹

Ao mencionar a necessidade de preservação ambiental, a condição fundamental à sobrevivência humana não se restringe ao meio ambiente sadio, mas também a situação econômica e financeira que lhe permita um crescimento pessoal, que proporcione a toda sociedade o chamado desenvolvimento sustentável, conceito recente e de grande repercussão e importância no mundo todo, vez que permite dar ao ambiente uma repercussão econômica em termos de lucros ou prejuízos, segundo uma classificação valorativa em razão de um bem maior e antecedente que é a vida.

A preservação da vida e as condições de qualidade de sobrevivência são o fundamento valorativo que permitem entender a necessidade de recuperação e preservação do meio ambiente. Sob o enfoque do desenvolvimento sustentável agrega-se a condição econômica na formação de um conjunto de elementos que confirmam a opção contemporânea pela vida.

Para o desenvolvimento econômico, nestes novos tempos em que o meio ambiente incorporou grande importância, espera-se um novo tratamento aos recursos naturais esgotáveis, assim como ao lixo, aos resíduos e detritos decorrentes de atividades poluidoras, aos crimes e danos ambientais e aos agentes, direta ou indiretamente, envolvidos em todas as ações que reflitam interferência ambiental negativa, tendo por objetivo fundamental a preservação da vida humana.

3.3 SUSTENTABILIDADE DA VIDA MEDIANTE O BEM AMBIENTAL: UMA QUESTÃO ECONÔMICA, POLÍTICA E JURÍDICA

A idéia de desenvolvimento, agregada à idéia de sustentabilidade, oferece a consistência desejada para o progresso nestes tempos de grande avanço

⁸⁹ MOURA, L. A. A. id. ibid. P. 4

tecnológico, mobilidade humana, comunicação instantânea e economia em larga escala.

Afirma Eder Zanetti que “Sustentabilidade é o termo em voga na atualidade e que quer representar a melhor maneira de se utilizar os recursos e mais do que isso, dividi-los eqüitativamente, de forma a não causar o seu colapso”.⁹⁰

Um mundo de intensas e rápidas transformações exige ações adequadas a fim de proporcionar o equilíbrio entre o desenvolvimento e a qualidade de vida atual e futura. Paulo Affonso Leme Machado explica que “O desenvolvimento sustentável ou sustentado é aquele que visa atingir as gerações presentes e futuras. A novidade do conceito é a introdução das gerações futuras não só como interessadas, mas titulares de direitos em relação ao desenvolvimento.”⁹¹

As discussões originadas da questão ambiental são das mais diversas abordagens, o que demonstra a existência de orientações para o comportamento humano que variam de acordo com o conhecimento, convicções e crenças do grupo social a que pertence. Sem dúvida, o homem assimilou as transformações decorrentes do desenvolvimento, e, somente nas últimas décadas do século XX, a Humanidade tem se curvado à necessidade de delimitar o comportamento de todos em favor da preservação do meio ambiente para garantir a própria sobrevivência e das futuras gerações.

Cada vez mais o ser humano se dá conta e verifica o quão próximas estão as questões ambientais e as questões econômicas. Conforme afirma Fabíola Santos Albuquerque⁹²:

Desenvolvimento econômico e meio ambiente são interdependentes, caminham lado a lado. A correlação é percebida a olhos vistos. Até hoje, nenhuma construção prática foi capaz de isolá-los, no que tange à não-incidência de efeitos. Trata-se de uma relação reflexiva, de uma reação circular.

Apesar das inúmeras e honrosas tentativas promovidas ao longo das duas últimas décadas do século XX, o que se verifica é que a preservação ambiental

⁹⁰ ZANETTI, E. **Meio Ambiente – Globalização e vantagem competitiva das florestas nativas brasileiras**. Curitiba: Juruá. p. 17. 2003.

⁹¹ MACHADO, P. A. L. **Direito Ambiental Brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Malheiros. p. 283. 2003.

⁹² ALBUQUERQUE, F. S. O meio ambiente como objeto do direito no Mercosul, **Revista de Informação Legislativa**, Senado Federal, Brasília. a. 37, n. 149, p. 265 – 274, out./dez./ 2000.

não é, ainda, um interesse de primeira grandeza para nenhum dos povos ditos “civilizados” que compõem a sociedade mundial, a despeito de sua importância para a preservação da vida.

Ainda que já se vislumbre um avanço conceitual que erige o direito ambiental à condição de fundamento constitucional que deve ser tutelado pelo Estado, existe uma conotação econômica se sobrepondo ao interesse pela vida.

Afirma Arnaldo Godoy⁹³:

Em termos mais explícitos, a humanidade protege a natureza porque a natureza protege a humanidade. Um temor apocalíptico oxigena o ambientalismo. Surge uma racionalidade econômica a gerir o meio ambiente, traduzida em cálculos de custo e benefício.

A questão econômica, envolvendo o tema ambiental, traduz a a idéia do interesse meramente econômico em detrimento do interesse pela vida. O homem somente visa à preservação do meio ambiente como princípio secundário para a vida e, em contrapartida, fundamental para a lhe proporcionar bens que são apreciáveis economicamente. O meio ambiente não é percebido como condição determinante e razão direta de sua sobrevivência.

A legislação ambiental interna sofre as conseqüências dos interesses que permeiam a questão, especialmente quando não se cumprem as leis ou se apresentam leis tardias, incompletas, de difícil entendimento e interpretação.

No passado inúmeras distorções legislativas ocorreram, especialmente no Brasil, que pouco resultado alcançaram no sentido de preservar o meio ambiente.⁹⁴ Em análise de episódios recentes da história legislativa brasileira, Fabíola Santos Albuquerque afirma:⁹⁵

Infelizmente, constata-se que o plano teórico corre a passos lentos do plano real. Isso é claramente percebido quando nos deparamos com situações concretas e percebemos o quanto a legislação ambiental é vítima de todas as querelas e lentidão legislativa.

⁹³ GODOY, A. M. **Fundamentos Filosóficos da Proteção Ambiental**. Disponível em: <www.arnaldogodoy.avd.br>. Acesso em: mar./ 2003,

⁹⁴ DIAS. G. F. id. Ibid. p. 105

⁹⁵ ALBUQUERQUE. F. S. Id. ibid. p. 272.

O interesse, desde o início da colonização até os dias atuais, é efetivamente a exploração econômica, premissa fundamental do sistema capitalista, exposto e delineado no próprio sistema legislativo vigente e que congrega objetivos que poderiam ser complementares, mas, ainda hoje, permanecem divergentes como é o caso da preservação do meio ambiente e o estímulo científico e tecnológico.

A busca pela sobrevivência é permeada, muitas vezes, por uma ação selvagem e egoísta, típica do capitalismo e que prioriza interesses econômicos próprios, em detrimento dos demais e independente do grau de prejuízo ocasionado por tal comportamento.

Ainda que isso venha a lhe afetar de forma direta, futura ou mesmo imediatamente, o homem não demonstra qualquer intenção de modificar seu comportamento, a despeito das incontáveis leis criadas – visando proteger, ou responsabilizar – em todos os segmentos e que não se consubstanciaram em efetiva mudança comportamental.

Há estudos referentes à questão ambiental e sua influência econômica sobre a atividade empresarial, que se ocupam em demonstrar ângulos relativos a internalidade ou externalidade dos efeitos positivos ou negativos impostos a uma determinada comunidade.

Luiz Antônio Abdalla de Moura explica que determinada atividade econômica que não arque com os custos ambientais, poderá aumentar sua produtividade, em virtude do baixo custo de produção⁹⁶:

Por outro lado, quando a empresa for obrigada a realizar tratamentos de rejeitos, entre outras ações possíveis de controle ambiental, ela fatalmente incorrerá em aumento de custos. Existem duas situações possíveis. A primeira delas é aquela na qual a empresa conseguiria repassar ao consumidor esse acréscimo, o que ocorre em países onde o público é muito conscientizado e motivado quanto à questão ambiental e aceita pagar um preço por essa qualidade. Em outros casos, provavelmente a maioria deles o consumidor deseja a qualidade ambiental, mas ainda não aceita pagar um preço pela sua obtenção.

O autor lembra que as pressões exercidas por órgãos ambientais e a legislação sobre as empresas, fará com que se incorpore as externalidades,

⁹⁶ MOURA, L. A. A. id. *ibid.* p. 36.

absorvendo os custos de produção, “o que poderá eventualmente resultar em um novo ponto ótimo de produção já que, com custos maiores, o mercado não aceitaria absorver a quantidade mais elevada.”⁹⁷

Eduardo Nascimento da Costa, ao analisar a questão, afirma que o levantamento analítico dos custos de uma atividade econômica, depende da ótica de quem analisa ⁹⁸:

Os custos internos, ou aqueles que são suportados pela empresa no processo de produção, são muito bem calculados e determinados pela Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial. Nesse caso, se apenas os custos internos forem considerados, a análise tem um caráter privado. Por outro lado, se o conceito de “custos” for ampliado, considerando também os custos que terceiros suportam em todo o ciclo de vida do produto, a análise terá um caráter social.

A questão identificada sob o prisma econômico, muitas vezes, é vista de forma imediatista. O prejuízo ambiental com alto reflexo social é compensado pelo lucro instantâneo, sob a justificativa do progresso e do pretense afastamento da miséria. A população por sua vez não aceita compartilhar o custo imposto por ações legislativas quando a implementação de diretrizes preservacionistas junto aos meios de produção.

O respeito à lei – quando ela existe – e as necessidades do meio ambiente, podem representar aos interessados, desequilíbrio econômico, ou prejuízo. Portanto, é comum a opção pelo descumprimento da norma legal, causando danos ao meio ambiente, tanto por parte da atividade econômica, quanto da população.

Assim, tanto empresas nacionais quanto estrangeiras que se instalaram em diversas localidades do mundo, especialmente nos países em desenvolvimento, o fizeram mediante incentivos que têm refletido positivamente na lucratividade de suas atividades. Tais empreendimentos, justificados sob uma fachada de benefícios, expressos pela imediata criação de empregos, entre outras

⁹⁷ MOURA, L. A. A. id. ibid. p. 36

⁹⁸ COSTA, E. N. **O papel da contabilidade como ciência geradora de informações na sustentação de um posicionamento estratégico da empresa frente às questões ecológicas.** 2001, p. 48. Dissertação de Mestrado, Universidade Norte do Paraná – UNOPAR. Londrina.

vantagens, nem sempre se adequam à legislação vigente, quando existente, e pouco ou nada fazem para evitar o prejuízo ambiental.

A criação de empregos e a influência sobre a economia de muitos Municípios e Estados têm sido suficientes para justificar o dano ambiental, bem como o efetivo prejuízo a ser suportado não apenas pela atual geração, mas, também, pelas futuras.

Afirma Eduardo Nascimento da Costa:⁹⁹ “Quando uma empresa se instala em determinada comunidade, apesar de sob a ótica privada ela poder ser altamente lucrativa e viável, pode também causar um impacto nocivo sobre essa comunidade que, sob a ótica social, ela se torna prejudicial.”

Os efeitos positivos efetivamente sentidos pela população – constantemente utilizados como trunfo político por se traduzirem, principalmente, na geração de empregos, não refletem com fidelidade os danos assimilados e que, muitas vezes, não são percebidos de imediato pela população. Verifica-se a ocorrência de uma diluição entre o prejuízo causado, os eventuais efeitos positivos e negativos.

Afirma José de Aguiar Ávila Coimbra¹⁰⁰:

No alicerce conceitual do nosso desenvolvimento há erros grosseiros de cálculo estrutural: confunde-se crescimento econômico com desenvolvimento integral, padrão de vida com qualidade-de-vida, consumismo com realização pessoal, ciclo de produção e consumo com sustentabilidade econômica, e assim por diante. “É elementar meu caro Watson!...”. Com tantos erros estruturais, o edifício social desaba, e o Planeta também.

Os prejuízos ambientais, ocasionados pela nova atividade e que em muitas oportunidades não são suportados pelas empresas, somente pelos cidadãos, levam o saldo ambiental da comunidade para o vermelho, a despeito da altíssima lucratividade da atividade empresarial.

Tal saldo ambiental negativo nem sempre é percebido imediatamente. Ou seja, ainda que o dano ao meio ambiente se efetive de forma instantânea, em prejuízo da vida, seus efeitos, muitas vezes, são sentidos pelos seres humanos, após um lapso de tempo específico para cada situação.

⁹⁹ COSTA, E. N. id. Ibid., p. 48

¹⁰⁰ COIMBRA, J. A. A. op. cit. p. 59

Exemplo de tal assertiva está na cidade paulista de Cubatão, localizada no Estado de São Paulo, cuja economia desenvolveu-se de forma surpreendentemente positiva, em razão da larga atividade industrial e que, em alguns poucos anos, sentiu o impacto dos danos ambientais, quando a população começou a apresentar, sérios e irreparáveis problemas de saúde, incomuns em outras cidades brasileiras.

Neste impasse entre o desenvolvimento econômico, científico e tecnológico e a preservação ambiental, o conceito de desenvolvimento sustentável, determinado pela Comissão Mundial de Meio Ambiente, como sendo “aquele que atende às necessidades do presente sem comprometer a possibilidade de as gerações futuras atenderem às suas próprias necessidades”¹⁰¹, fica descontextualizado da práxis.

Todos os esforços, para que a adoção de formas racionais de exploração da natureza, utilizando-se tecnologias não-predatórias em respeito às leis vigentes ou na inexistência de normas formais em observância aos critérios determinados pela simples necessidade de preservação do equilíbrio ecológico, pouco representam diante do grande contingente de ações contrárias.

Cristiani Derani destaca¹⁰²:

A sustentabilidade da prática econômica visando à conservação de recursos naturais e uma satisfatória qualidade de vida é um imperativo jurídico e uma opção política. Tanto mais coincidente o jurídico estará com o político, quanto maiores forem as condições materiais para a construção efetiva de uma sociedade com sólida estrutura democrática.

É assim que se manifesta, portanto o Estado de Direito, consolidado em uma ordem normativa que mantém uma relação de interdependência com o sistema político vigente que se expressa nos mais diversos seguimentos. “O direito é parte de uma ordem política (ou sistema político), e aquilo que ocorre à política reflete no direito.”¹⁰³

¹⁰¹ SOARES, G. F. S. op. cit. 55.

¹⁰² DERANI, C. Id. ibid. p. 38

¹⁰³ DERANI, C. Id. ibid. p. 28.

A expressão econômica, por sua vez, decorre da realidade apontada por estas duas ordens – política e jurídica, oriundas da escolha formulada pelo poder dominante, que nem sempre reflete o interesse da maioria.

Afirma Cristiani Derani¹⁰⁴:

Apesar de toda aparência de neutralidade ostentada pelo direito devido a seu revestimento formal, ele está profundamente imbricado na própria base das relações de produção, assume suas características e valores e reage às suas modificações. Seu funcionamento ajusta-se como uma engrenagem em uma máquina às relações de produção. E aqui reitero o caráter político do direito.

Assim se encontra delimitado o interesse ambiental. Uma opção política com interações de natureza econômica, segundo uma ordem jurídica que tem uma definição ética, consubstanciada por escolha de valores fundamentais de uma dada sociedade.

Tal opção por vezes reflete a vontade ou necessidade de significativa parcela da população, enquanto que em outras oportunidades – em sua maioria – traduz a vontade de um poder que representa minoria, num jogo político que nem sempre é captado pelos cidadãos.

É neste contexto antagônico que se identifica ora o interesse genuíno pela vida – daí a proposta de preservação do meio ambiente, que é a condição para a sobrevivência com qualidade ora o interesse econômico que é, também condição para a continuidade da vida, mas que somente poucos grupos têm a possibilidade de usufruir do progresso e do desenvolvimento de forma significativa.

A atuação econômica não se encontra independente da preservação ambiental. Esta é a premissa do conceito de desenvolvimento sustentável, mas o desequilíbrio está, ainda, evidente para todos. É imprescindível que o homem alcance um modelo de desenvolvimento compatível e equilibrado com as necessidades impostas pela natureza, sob pena de acabar com o seu próprio futuro – tanto para os que usufruem os benefícios decorrentes da exploração ambiental, quanto para o contingente que jamais alcançou um grau mínimo de desenvolvimento.

¹⁰⁴ DERANI, C. Id. *ibid.* p. 33.

O tema não se restringe a conceitos de ordem jurídica apenas. Maria Luisa Faro Magalhães afirma o envolvimento de “uma multiplicidade de questões”¹⁰⁵ e uma infinidade de conhecimentos inesgotáveis que certamente promoverão inúmeras informações e outros conhecimentos.

A autora, ao demonstrar a importância da questão econômica, menciona Martin Rock que, ao analisar a temática ecológica do ponto de vista antropológico e ético na obra *Ecologia e Economia*, aponta a identidade conceitual com a ecologia. Assim, Maria Luisa Faro Magalhães transcreve¹⁰⁶:

... do ponto de vista léxico, ambas as áreas do conhecimento se ocupam de um mesmo objeto e são oriundas do mesmo radical “oikos”, que significa “casa”. A ecologia investiga as estruturas da organização da casa, enquanto a economia decifra a lei (nomos) para administração da mesma casa.

A proteção ao interesse pela sobrevivência da espécie humana exige que todos os mecanismos envolvidos com a questão ambiental sejam implementados de forma racional. Disso não pode escapar o Poder Público de todos os Estados, quando da implementação de políticas públicas.

É, portanto, neste contexto de interesses antagônicos que surge a proposta da tributação ambiental como uma alternativa do Estado para mobilizar a ação humana no sentido de congregar esforços em proteção do bem maior que é a vida. Ao poder estatal que congrega entre suas funções o poder-dever de tributar, cabe implementar, mediante recursos específicos, políticas públicas que tenham nos princípios fundamentais a positivação da opção social feita em prol da vida humana.

¹⁰⁵ MAGALHÃES, M. L. F. **Responsabilidade civil por danos patrimoniais a recursos naturais difusos: o óbice da quantificação**. p. 73. Tese de Doutorado, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. 2002,

¹⁰⁶ MAGALHÃES, M. L. F. id. *ibid.*, p. 73.

4 ESTADO E PODER DE TRIBUTAR

Aquele que é juridicamente obrigado o é nos termos e limites da lei. Não precisa fazer doações, prestar simples favores ou auxílios, nem ficar sujeito a surpresas excessos ou confiscos, mas deverá compulsoriamente contribuir para os gastos públicos na proporção de seus haveres, na medida e na conformidade da lei.¹⁰⁷

4.1 TRIBUTAÇÃO E ESTADO DE DIREITO

A importância do Estado, na imposição de tributos, evidencia-se com a construção legislativa que estabelece normas comportamentais. A força estatal para Hugo de Brito Machado está na possibilidade de “fazer regras de conduta”.¹⁰⁸ Assim a imposição tributária se positivou ao longo do tempo, isto é, “de acordo com a política, as contribuições fiscais passaram de contribuição sob força para contribuições definidas em lei”.¹⁰⁹

Geraldo Ataliba diferencia a conduta arbitrária comum ao Estado autoritário em relação à conduta regulamentada legalmente pelo Estado de Direito, na imposição tributária. Tendo como princípio norteador a estrita legalidade.

Antigamente, quando não se podia falar em estado de direito, o político usava do poder para obrigar arbitrariamente os súditos a concorrerem com seus recursos para o estado (por isso Albert Hensel sublinha que só se pode falar “direito” tributário onde haja Constituição e estado de direito. Fora disso, é o arbítrio, o despotismo...). Hoje, o estado exerce este poder segundo o direito constitucional e obedece, em todas suas manifestações, ao estabelecido na lei.¹¹⁰

Regulado pelo Direito em face de uma Constituição Federal, o sistema tributário expressa uma opção da sociedade. Assim Hugo de Brito Machado

¹⁰⁷ NOGUEIRA, R. B. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva. p. 6. 1995.

¹⁰⁸ MACHADO, H. B. **Curso de Direito Tributário**. 20. ed. São Paulo: Malheiros. p. 35. 2002.

¹⁰⁹ MORAES, B. R. **Compêndio de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Forense. p. 64. 1984.

¹¹⁰ ATALIBA, G. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros. p. 29. 2001.

lembra que nos dias atuais a tributação nem sempre se trata de mera relação de poder, ainda que fundamentado na soberania do Estado.

Justifica-se o poder de tributar conforme a concepção que se adote do próprio Estado. A idéia mais generalizada parece ser a de que os indivíduos, por seus representantes, consentem na instituição do tributo, como de resto na elaboração de todas as regras jurídicas que regem a nação.¹¹¹

Contudo a existência de “expedientes modernos de controle político”¹¹² que viciam o consentimento podem macular a escolha dos cidadãos, não refletindo a opinião pública com a fidelidade necessária. A instituição de tributos, assim como outras regras de conduta, podem não alcançar a legitimidade em razão da não aceitação dos cidadãos.

A insatisfação histórica da sociedade evidencia-se imediatamente nos mais diversos segmentos e interesses e, segundo Marcos Rogério Palmeira, a:

... constante tendência de incompletude de esforço de naturalização / incorporação dos apelos das classes subalternas e as tensões geradas pela perplexidade em torno da concretização dos direitos fundamentais, deve ser atribuído ao princípio civilizatório liberal, que exibiu sua incapacidade de contemplar todas as aspirações da sociedade civil¹¹³.

A sociedade, regida por valores positivados, frustra-se em suas expectativas quando não encontra resposta às suas aspirações. A ação humana está direta e intimamente ligada à escolha dos valores, sendo que anteriormente, os valores não se encontravam principiologicamente sistematizados como na atualidade.

Em cada sociedade, em todas as épocas, evidenciou-se a preferência a um determinado conjunto de valores em detrimento a outros, por conta

¹¹¹ MACHADO, H. B. op. cit. p. 37.

¹¹² AMARAL, R. Controle das eleições e informação – o papel dos meios de comunicação de massa. In: **Revista de Informação Legislativa**. n. 146. a. 37. Brasília. p. 15. 2000.

¹¹³ PALMEIRA, M. R. **Direito Tributário versus Mercado: o liberalismo na reforma do estado brasileiro nos anos 90**. Rio de Janeiro: Renovar. p. 135. 2002.

da importância assimilada pela sociedade de conceitos como vida, liberdade, igualdade, legalidade entre outros.

As escolhas diversificam-se, e as condutas adaptam-se às opções segundo uma ordem dominante, que a todos submete por conta de valores que decorrem de um ideal que nem sempre é concretizado mediante sua posituação. O atual Estado de Direito é um exemplo que nem sempre alcança os propósitos estabelecidos a despeito dos princípios expressa ou tacitamente estabelecidos.

A solidez do Estado de Direito sofre golpes que influenciam suas raízes principiológicas mais profundas e, por conseqüência, os valores sociais também são afetados. Os cidadãos não encontram a proteção que gostariam de usufruir com a proliferação de privilégios em detrimento do bem comum, em razão da deturpação ética causada pela desconformidade valorativa que se evidencia com o desrespeito reiterado das instituições.

A interpretação de uma nova ordem constitucional permite agregar o entendimento de que ao cidadão foi concedida a oportunidade de exercer o poder, pois se encontra protegido pela mesma lei que delimita a ação do Estado. Sobre o Estado brasileiro, afirma Rogério Lima:

Como toda Lei Maior funda um novo Estado, surgiu com a Constituição Federal de 1988 o Estado democrático de Direito, que veio fortalecer a condição do povo como titular do poder e restringir ainda mais os limites de atuação do governo, de forma a preservar os direitos e garantias fundamentais.¹¹⁴

Como entidade soberana, o Estado tem a prerrogativa de instituir o tributo a fim de que “os indivíduos lhe forneçam os recursos de que necessita”¹¹⁵ para que possa fazer frente às despesas diversificadas da estrutura estatal no que se refere à sua própria manutenção e no atendimento dos interesses públicos. Doutrinariamente, essa é a característica de fiscalidade do tributo. Segundo Paulo de Barros Carvalho:

¹¹⁴ LIMA, R. O Interesse Jurídico Protegido na Interpretação da Norma Tributária. In: **Revista Dialética de Direito Tributário**. n. 74, a. 118, p. 111-112. nov./2001.

¹¹⁵ MACHADO, H. B. op. cit. p. 37.

Fala-se, assim, em *fiscalidade* sempre que a organização jurídica do tributo denuncie que os objetivos que presidiram sua instituição, ou que governam certos aspectos de sua estrutura, estejam voltados ao fim exclusivo de abastecer os cofres públicos, sem que outros interesses – sociais, políticos ou econômicos – interfiram no direcionamento da atividade impositiva.¹¹⁶

Além de provisão dos cofres públicos, existem tributos que não possuem o caráter meramente arrecadatório, mas que ao Estado cabe instituí-los a fim de assegurar melhores condições aos cidadãos, com o objetivo de regular condutas.

São os chamados tributos extrafiscais que buscam *atender, em primeiro plano, a finalidades de ordem social e econômica e não ao incremento de receita*¹¹⁷.

Evidencia, à tributação extrafiscal, a interferência estatal sobre a ordem econômica de forma a provocar significativas transformações nas questões de natureza social.

Raimundo Bezerra Falcão menciona:

A tributação extrafiscal é fenômeno que caminha de mãos dadas com o intervencionismo do Estado, na medida em que é ação estatal sobre o mercado e a, antes sagrada, livre iniciativa. Contribui, além disso, para modificar o conceito de justiça fiscal, que não mais persiste somente em referência à capacidade contributiva. Pressupõe uma estrutura adequada da fazenda pública, o conhecimento das possibilidades de intervenção de que se pode cogitar e o desejo de fazer uso dessas possibilidades, inclusive forçando o seu alargamento, pois imobilismo e extrafiscalidade são coisas que se excluem.¹¹⁸

Por último, existem os tributos parafiscais que “consistem na circunstância de a lei tributária nomear sujeito ativo diverso da pessoa que a expediu, atribuindo-lhe a disponibilidade dos recursos auferidos, para implemento de seus objetivos peculiares”.¹¹⁹ Neste caso a lei atribui a uma outra pessoa que não a

¹¹⁶ CARVALHO, P. B. **Curso de Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva. p. 227. 2002.

¹¹⁷ CARVALHO, P. B. op. cit. p. 228.

¹¹⁸ FALCÃO, R.B. *apud*. PALMEIRA, M. R. op. cit. p. 99.

¹¹⁹ CARVALHO, P. B. op. cit. p. 230.

União, os Estados ou os Municípios, a capacidade ativa em razão do exercício de uma atividade de utilidade pública.

Afirma Geraldo Ataliba¹²⁰:

Desde que se trate de tributo de que seja titular pessoa não política (União, Estados e Municípios), o tributo se chama parafiscal. Isto é uma convenção, quase universal. São recursos não arrolados no orçamento estatal... Por isso, a designação parafiscal; precisamente pelo fato de figurarem em peças paraorçamentárias. Nem incongruente é, alhures, a analogia com a situação das pessoas designadas paraestatais.

Bernardo Ribeiro de Moraes expõe a existência de dois grupos tributários designados na Constituição Federal a que ele denomina de estatuto político. O primeiro grupo é formado pelos chamados tributos fiscais e composto pelos impostos (nele se inclui, para o autor, o empréstimo compulsório), taxas e contribuições de melhorias. O segundo grupo é formado pelos tributos parafiscais, composto pelas contribuições especiais que se dividem em contribuição de domínio econômico, contribuição previdenciária e contribuição profissional.¹²¹

A Constituição Federal enumera as condições de fiscalidade, extrafiscalidade e parafiscalidade. Assim, sempre fundamentada na soberania do Estado, configura-se a relação jurídica, mas faz-se mister um alerta: “a idéia de liberdade, que preside nos dias atuais a própria concepção de Estado, há de estar presente, sempre, na relação de tributação”.¹²²

Os valores, erigidos pela nova Constituição Federal marcaram uma nova era à nação brasileira. Valores estes que se consolidaram ao longo da História e que, por fim, foram positivados pela lei dos diversos Estados, inclusive dos componentes do **MERCOSUL**.

Contudo os valores, normatizados no conjunto legislativo brasileiro, tanto nos textos infraconstitucionais, quanto no texto constitucional, não se confirmaram inteiramente ao longo de seus dezesseis anos, tal é a dificuldade econômica e os problemas sociais da atualidade. O que se verifica no Brasil, é uma dicotomia entre o discurso marcado no texto constitucional primitivo, e a prática

¹²⁰ ATALIBA, G. op. cit. p. 85

¹²¹ MORAES, B. R. op. cit. p. 193.

¹²² MACHADO, H.B. op. cit. p. 37.

política desde então e que vem se confirmando ao longo das emendas constitucionais e que em muitas oportunidades não sustenta a intenção da Assembléia Nacional Constituinte.

Um dos mais desafiantes paradoxos da realidade jurídica nacional reside exatamente aí, na constatação de que a República Federativa do Brasil, a par de estar dotada de Carta Política democrática e socializante, nobilíssimo complexo normativo, entre princípios, regras, procedimentos e meios, mantém severamente injusta a distribuição da renda, e grande massa de miseráveis, agressivamente marginalizados. Nunca se cumpriram com rigor as metas sociais fundamentais e cedo se denunciaram os desvios ou atrasos na aplicação dos recursos advindos das contribuições de custeio da Seguridade Social, até que, finalmente, a redação original da Constituição de 1988 foi alterada, em emenda de duvidosa constitucionalidade, para legitimar aquelas lesões ao comando constitucional, permitindo-se a desvinculação de vinte por cento da arrecadação e contribuições sociais da União, no período de 2000 a 2003, das despesas sociais a que se destinam... (art. 1º da Emenda Constitucional nº 27 de março de 2000).¹²³

É importante deixar claro que a organização jurídica estatal mediante a Constituição Federal é a delimitação do poder soberano do Estado que: “elegeu valores sobre os quais o intérprete deve, obrigatoriamente, pautar seu trabalho de desvendamento e aplicação do sentido da norma jurídica, pois do contrário, comprometerá toda a estrutura do Estado Constitucional moderno”.¹²⁴

Dalmo de Abreu Dallari ao explicar sobre o pensamento do jurista Hans Kelsen a respeito da força estatal, afirma que “o poder do Estado, designado como *poder de império*, submete os homens ligando sua conduta a um dever jurídico. Assim, portanto, para assegurar a consecução dos fins jurídicos é que o poder é exercido.”¹²⁵

A idéia de poder soberano, pressupõe a idéia de relação de submissão. O exercício do poder envolve uma questão de subordinação, pois alguém está de alguma forma submetido a outro, por uma força que, para Bernardo Ribeiro de Moraes, “não admite outra igual ou que lhe seja superior”¹²⁶, sob pena de

¹²³ DERZI, M. A. M. Pós-modernismo e Tributos: Complexidade, Descrença e Corporativismo. In **Revista Dialética de Direito Tributário**. N. 100. p. 65-80. p. 65. jan/2004.

¹²⁴ LIMA, R. op. cit. p. 112.

¹²⁵ DALLARI, D. A. op. cit. p. 111.

¹²⁶ MORAES, B. R. op. cit. p. 118.

macular a soberania. Há dois aspectos a serem considerados na análise do poder estatal:

No seu *aspecto político*, assim, o Estado é dotado de soberania, que não reconhece poder igual, superior ou concorrente na ordem interna, e nem superior na ordem internacional. No seu *aspecto jurídico* (o direito se preocupa com os problemas de onde emana o poder; qual a sua forma; qual a sua causa; qual a sua extensão), a soberania tem a sua causa no poder incondicionado, essencial ao Estado.¹²⁷

A ordem tributária é o reflexo do exercício do poder estatal sobre os particulares, em especial por expressar a existência de uma relação jurídica que em decorrência da atividade financeira do Estado necessita de obter recursos.

Os valores que delimitam a atuação do Estado, e a norma jurídica tributária devem confirmar a escolha social em favor da consolidação do Estado de Direito. Por isto somente pode ser concebida a positivação de um sistema tributário se consubstanciado em princípios que compõem o conjunto de valores próprios do Estado de Direito.

Afirma Bernardo Ribeiro de Moraes que¹²⁸:

... o Estado tem que dispor do aparelhamento indispensável à sua organização, destinada a atender um fim de interesse comum. Criado, pois, para obter, manter e desenvolver o bem comum, como todo organismo que possui fins, o Estado necessita também de meios para cumpri-los, isto é, necessita de recursos para o custeio de suas atividades, variáveis sempre no espaço e no tempo. Os recursos financeiros são essenciais para a existência de qualquer governo.

Sendo o povo “a expressão da vontade coletiva maior”¹²⁹, a existência da Constituição, como limite de um ordenamento jurídico que submete

¹²⁷ MORAES, B. R. op. cit. p. 118.

Explica o autor: Esta soberania, ínsita na própria natureza política do Estado, caracteriza-se por ser: um poder *originário*, não derivado de outro poder superior; *exclusivo*, somente do Estado, sendo que outras entidades políticas desse Estado somente poderão obtê-lo por sua concessão; *incondicionado*, sem condições ou limite algum, podendo até modificar o direito existente; *uno*, não se admitindo a coexistência de duas soberanias; *indivisível*, por não ser repartido em dois ou mais poderes; *coativo*, com a força de efetuar o próprio preceito com meios próprios; e *perene*, como o próprio Estado, por sua manifestação jamais se esgotar.

¹²⁸ MORAES, B. R. op. cit. p 119.

tanto cidadãos como o próprio Estado mediante o princípio da legalidade, é imprescindível para a efetivação de um Estado de Direito. Trata-se de um valor escolhido e confirmado social e juridicamente.

O sistema tributário brasileiro é o reflexo da soberania estatal delineada em tal conformação, na qual a relação jurídica tributária se estabelece por imposição de deveres tanto aos cidadãos, quanto ao Estado.

Aos primeiros se impõe o dever de pagar o tributo na condição de contribuintes ou sujeitos passivos, e ao segundo, o poder-dever de instituí-lo e arrecadá-lo, ou estabelecer via legislação outra sujeição ativa para a arrecadação, tudo seguindo a ordem constitucional inerente ao Estado de Direito. Cabe, ainda, ao Estado, determinar legalmente, segundo preceito constitucional a aplicação dos recursos oriundos dos tributos o que de certa forma representa vinculação da receita de qualquer das espécies tributárias.

4.2 IMPORTÂNCIA DO TRIBUTO COMO INSTRUMENTO ARRECADATÓRIO E REGULATÓRIO DE CONDUTAS

A imposição tributária determina não somente a possibilidade de arrecadação para fazer frente às necessidades da organização estatal, mas também presta-se à delimitação de condutas no sentido de estimular ou inibir determinados comportamentos.

Considerando a importância do tema tributário, afirma Alejandro Altamirano, ao denominar de ecotributos a proposta de implementar os tributos ambientais, que referidas imposições “devem cumprir com o princípio de legalidade em matéria tributária.”¹³⁰

Ressalte-se que em matéria tributária o princípio é da legalidade estrita, posto que os tributos devem conter, de forma expressa a descrição da hipótese de incidência tributária, base de cálculo, sujeito passivo, sujeito ativo e alíquota.

¹²⁹ PELLEGRINO, C. R. M. Concepção jurídica de povo (Estado do povo ou o povo do Estado? In: **Revista de Informação Legislativa**. n. 148. a. 37. p. 167, out/dez. 2000.

¹³⁰ ALTAMIRANO, A. C. Op. cit. p. 55.

Tal regra principiológica não deve delimitar de forma absoluta a atuação da norma sobre a atividade que se pretende tributar. Apenas deve estabelecer de forma clara como se dará tal atuação, segundo parâmetros que permitam alcançar os objetivos de regular a conduta, ou mesmo de arrecadação para posterior aplicação na recuperação ambiental. A descrição do fato gerador deve ser mais ampla a fim de permitir maior atuação da norma tributária

Para José Marcos Domingues de Oliveira, “O direito tributário não é direito excepcional, nem detém o monopólio da segurança jurídica.”¹³¹ Cabe, portanto, a possibilidade de imprimir à tributação ambiental no ordenamento jurídico com a utilização de “conceitos jurídicos indeterminados.”¹³²

Os princípios jurídicos são, de um modo geral, para Josyler Arana “as grandes regras organizadoras da ordem geral do direito positivo.”¹³³ Assim, os princípios norteadores do Direito Ambiental e do Direito Tributário, agregados, resultam em vetores do Direito Tributário Ambiental, e, segundo José Marcos Domingues Oliveira¹³⁴: “... em tema de “**tributação ambiental**” a linguagem jurídica é naturalmente fluida e abrangente, porque, afinal, é a disponível na matéria ambiental, volátil, dinâmica e necessariamente “*aberta*” em função dos avanços tecnológicos sempre disponíveis” .

Os acontecimentos se sucedem de forma ininterrupta e constante e as limitações concernentes ao processo legislativo não consubstanciam impossibilidade de delimitar o tema, dentro de uma normatização inovadora, também em matéria de tributos.

Por isto, tanto os princípios tributários, ainda que guardando rigidez formal, merecem especial tratamento a fim de se adaptar aos princípios ambientais, sob pena de engessar as melhores tentativas, no sentido de delimitar condutas em proteção ao meio ambiente.

Sobressai, nova idéia, quanto à rigidez principiológica e na proposta de dar maior flexibilidade e alcance aos fundamentos tributários justifica-se José Marcos Domingues Oliveira¹³⁵: “A velocidade com que os fatos ambientais ocorrem e

¹³¹ OLIVEIRA, J. M. D. de. Proteção ambiental e sistema tributário – Brasil e Japão: Problemas em comum? In: MARINS, J. **Tributação e meio ambiente**. Livro 2. Curitiba: Juruá. p. 63 2002.

¹³² OLIVEIRA, J. M. D. *ibid.* p. 64.

¹³³ ARANA, J. A. **A importância do princípio da estrita legalidade para o direito tributário**. Mestrado Universidade Estadual de Londrina – UEL. Londrina. p. 03. 2004

¹³⁴ OLIVEIRA, J. M. D. *ibid.* p. 67.

¹³⁵ *Id. ibid.*, p. 69.

a rapidez com que a evolução tecnológica permite detectar fontes poluidoras e alterações qualitativas e quantitativas na tecnologia de produção são incompatíveis com a rigidez de uma tipicidade fechada”.

A norma tributária, antes concebida pela doutrina dentro de parâmetros rígidos, merece ser redefinida em um contexto de maior abrangência. A rigidez oferece uma condição inadequada ao tema ambiental, e José Marcos Domingues Oliveira menciona:¹³⁶

Por fim, Oberson anota que os tributos que têm por fim a proteção do meio ambiente são caracterizados por uma “flexibilidade” e “adaptabilidade” porque esta área é particularmente subordinada à evolução das circunstâncias e do conhecimento científico, citando como exemplos a graduação administrativa do tributo ambiental em função de fatores técnicos, como o nível de emissões poluentes, a decisão administrativa de por em vigor, adiar ou suprimir a exigência do tributo cujos efeitos se revelam pouco convincentes ou contrários aos fins pretendidos pelo Legislador.

Ressalte-se que o ordenamento jurídico tem por objetivo fundamental estabelecer uma conduta de proteção da sociedade, mediante um conjunto de normas que não estão restritas apenas a estabelecer comportamentos. Há, segundo Norberto Bobbio, “normas de estrutura ou de competência que não prescrevem a conduta que se deve ter ou não ter, mas as condições e os procedimentos através dos quais emanam normas de conduta válidas”¹³⁷.

A norma tributária ambiental, contextualizada em um ordenamento jurídico específico, caracteriza-se como uma decisão essencialmente econômica em proteção do meio ambiente para a atual e as futuras gerações, segundo um plano unitário onde “as normas inferiores dependem das superiores”¹³⁸.

Trata-se, por conseguinte, de uma garantia efetiva à permanência de uma biosfera saudável, mediante a recuperação, minimização ou inexistência de danos ao meio ambiente, e a norma tributária ambiental remete, portanto, a incorporação do custo pelo dano ou sua potencialidade, por aquele que efetivamente lhe der causa ou venha a usufruir economicamente do investimento.

¹³⁶ Id. *ibid.*, p. 73.

¹³⁷ BOBBIO, N. **Teoria do ordenamento jurídico**. Trad. Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. Ver. Tec. Cláudio de Cicco. Apres. Tércio Sampaio Ferraz Junior. Brasília: Editora Universidade de Brasília. 10. ed. p. 32 1999.

¹³⁸ BOBBIO. *Id. ibid.* p. 49

A inexistência de ações em prol do meio ambiente, dentre elas a norma tributária ambiental, representa sérios prejuízos à Humanidade que absorve – existindo ou não uma regra formal – a responsabilidade pelo dano e prejuízo ambiental e, ainda, arca com o ônus de um comportamento que, muitas vezes, não contribuiu e sequer tem conhecimento, enquanto que a atividade econômica poluidora, sem maiores responsabilidades, mantém seu lucro.

Ao mencionar sobre as *green taxes*, designação de origem norte-americana que expressa o mesmo conteúdo significativo de tributação ambiental, afirma Roberto Ferraz¹³⁹:

Na atividade econômica, as decisões são orientadas pelo binômio custo/benefício e assim, ainda que não seja critério exclusivo, o custo é critério de extrema relevância nas decisões diárias, não apenas do empresário, mas de todos. Ora, se os custos da degradação ambiental não forem refletidos nos preços, as decisões econômicas nunca serão ecologicamente corretas. A função das *green taxes* é precisamente essa: internalizar (neologismo de origem norte americana) os custos ambientais, isto é, trazer para o custo de cada bem ou mercadoria o custo que seu consumo representa em termos ambientais.

Por outro lado, encontram-se princípios basilares do Direito Tributário e do Direito Ambiental que delimitam a ação do Poder Público, no sentido de implementar a reparação mediante lei específica, em razão do princípio da legalidade estrita por atos que causem danos e prejuízos ambientais que é denominado de princípio do poluidor- pagador.

Tais princípios – legalidade estrita e poluidor pagador - em plena consonância, mediante construção de norma jurídica tributária ambiental, permitiriam o estabelecimento da defesa do meio ambiente, mediante ações do poder público, que seriam custeadas pelo tributo previsto em lei. Referida imposição traria um ônus à atividade poluidora, em benefício da sociedade diferentemente do que ocorre na atualidade, quando são impostas multas em decorrência de danos e prejuízos já causados e de difícil ou impossível reparação. Desta maneira, seriam internalizados

¹³⁹ FERRAZ, R. Tributação e meio ambiente: o *green tax* no Brasil (A contribuição de intervenção da emenda 33/2001). In: MARINS, J. (coord). **Tributação & Meio Ambiente**. Livro 2. Curitiba: Juruá p. 95 a 102. p. 96 2002

os custos da atividade poluidora a bem do interesse maior que precede a todos os princípios conformadores da norma tributária ambiental que é a vida.

Segundo José Marcos Domingues Oliveira¹⁴⁰, “Aplicado ao Direito Tributário, o princípio poluidor-pagador tem um sentido impositivo (de imputação dos custos de defesa ambiental ao poluidor) que é assimilado pela fiscalidade ou tributação fiscal, ou seja, com fins arrecadatários ...”

É necessário visualizar ponto de convergência entre a questão econômica, ambiental e tributária, a fim de delimitar a defesa ao meio ambiente como objetivo precípua do desenvolvimento sustentável que pressupõe o progresso econômico, aliado à qualidade de vida e exercício do poder do Estado em favor do bem comum e da existência humana.

As ações do Poder Público, consubstanciadas em políticas públicas sérias que protejam o meio ambiente e delimitem a conduta social, representam a condição fundamental à sobrevivência de todos os seres humanos e, conseqüentemente, do próprio Estado.

Afirma José Marcos Domingues Oliveira¹⁴¹:

Trata-se, pois, de reconhecer que o Meio Ambiente é bem econômico e tem preço; e que não há desenvolvimento que não seja sustentável ...O Direito Tributário vai buscar no Direito Ambiental a seiva para nutrir-se dos elementos que lhe permitam servir de instrumento à preservação da Natureza e conseqüentemente da Vida.

Alcançar o equilíbrio, portanto, entre a atividade econômica, o desenvolvimento e a preservação ambiental é o desafio contemporâneo de todos os povos que, reconhecendo a importância dos agentes econômicos, poderão se utilizar dos recursos oriundos da tributação em benefício da atual e das futuras gerações, como estabelecem os textos constitucionais dos Estados do **MERCOSUL**, em consonância com a Declaração Universal do Meio Ambiente.

¹⁴⁰ OLIVEIRA, J. M. D. id.ibid p. 106.

¹⁴¹ Id. Ibid., p. 105.

Neste passo, é imprescindível que organizações internacionais como por exemplo a OMC estabeleçam regras que garantam o fiel cumprimento das normas comerciais em conformidade com a proposta do desenvolvimento sustentável. Tais organizações devem criar sistemas de integração normativa, eliminando as assimetrias, permitindo aos países em desenvolvimento alcançar o nível de progresso dos países desenvolvidos.

4.3 A INCORPORAÇÃO DE NORMAS TRIBUTÁRIAS AMBIENTAIS REGIONAIS

Em termos de bloco regional, como é o caso do **MERCOSUL**, é imprescindível oferecer maior contribuição no sentido de imprimir uma nova dinâmica legislativa a fim de obter resultados mais substanciais. A proposta mais adequada para interferência no modelo instalado é a de harmonização legislativa.

Neste aspecto, ressalta Alejandro Altamirano a dificuldade da aplicação dentro de cada Estado, do “ecotributo na relação entre os países membros do processo de integração econômica”¹⁴²;

Sob certas circunstâncias a aplicação de ecotributos pode distorcer as relações entre os países membros do processo de integração econômica no caso do nosso país (referindo-se à Argentina), o Mercosul, devido ao tratamento discriminatório que se produziria sobre a livre transferência de bens, entre produtos nacionais e importados. Desta forma pode ser desvirtuado o critério de harmonização que é um dos pilares de todo processo de integração. Esta harmonização remete à idéia de ajuste dos sistemas fiscais internos dos integrantes do processo de integração na busca de objetivos econômicos e sociais supranacionais comuns.

Vem sendo mencionada correntemente pela doutrina nacional e estrangeira a importância da harmonização legislativa, para alcançar de forma mais rápida e adequada o equilíbrio das relações econômicas regionais. Trata-se de uma das mais substanciais condições para o sucesso da regionalização.

¹⁴² Id. Ibid. p. 56. (trad. livre)

Exemplo de tal entendimento é a lição de Maria de Fátima Ribeiro, em especial para questões de natureza tributária, e que acaba por se coadunar, também, às peculiaridades da legislação ambiental¹⁴³:

Vale a pena ressaltar que a harmonização tributária não significa equalização total de alíquotas e bases tributárias em vários países e em todos os tributos. O que se pretende é obter um mercado globalizado que seja consistente com o menor grau possível de distorções. Nesse sentido, há necessidade de aproximar a legislação tributária pertinente entre todos os países membros do MERCOSUL.

O projeto ambiental não está restrito a um país ou a um bloco econômico específico. Exige a conscientização de todos os povos, por diversas razões, das quais se destaca o desastre ecológico, ou o dano ambiental e seus prejuízos e conseqüências que não se atém às fronteiras geográficas dos Estados. Desequilibrar o meio ambiente é desconhecer a extensão do dano, quem e quantos são por ele atingidos, bem como o tamanho do prejuízo. A manutenção do equilíbrio ambiental é a condição fundamental para a qualidade de vida de todos os povos.

Ressaltando a importância da atitude preservacionista da sociedade internacional, alerta Alejandro Altamirano que¹⁴⁴:

A partir de uma perspectiva supranacional, quando se cria um “ecotributo” para resolver um problema local se gera uma diminuição na produção do bem. Tal circunstância pode afetar diretamente a competitividade internacional, regional ou global, e conseqüentemente alterar a relação custo/benefício.

É por isto que estes problemas devem ser atacados mediante a harmonização de políticas de âmbito internacional. Este princípio foi estabelecido no Princípio 16 da Declaração do Rio sobre Desenvolvimento e Meio Ambiente, estabelecendo que as autoridades nacionais devem promover o uso de instrumentos econômicos em relação com seus interesses públicos sem distorcer o comércio e as investimentos internacionais.

¹⁴³ RIBEIRO, M. F. **Considerações sobre a supremacia dos tratados internacionais sobre a legislação brasileira: O caso do MERCOSUL.** p.1. Disponível em: <www.iusnavigandi.com.br>. Acesso em: dezembro/2001.

¹⁴⁴ Id Ibid. p. 57 (trad. livre)

Em termos de bloco regional, como o **MERCOSUL**, a integração é, na atualidade, o caminho para o desenvolvimento, segundo os parâmetros da globalização. Contudo, a sustentabilidade do progresso certamente se consubstancia mediante a cooperação entre os Estados em todos os aspectos sendo o meio ambiente um dos mais relevantes, por representar uma garantia à vida, bem maior a ser preservado e que justifica os demais princípios erigidos como fundamentais.

O **MERCOSUL** se insere nesse contexto em que todos devem imprimir o máximo de esforços no sentido de preservação do meio ambiente, a fim de que as medidas de prevenção implementadas sejam suficientes para garantir à atual geração e às futuras gerações uma qualidade de vida sadia, tendo sempre em vista o progresso econômico que é, também, considerado na perspectiva capitalista, uma das condições fundamentais para uma sobrevivência digna e que se devem traduzir em estímulo à busca ininterrupta por novas alternativas ao desenvolvimento sustentável e a manutenção da vida humana na Terra.

A norma jurídica, instituída pela integração regional e pelos Estados, deve sua força e coesão aos princípios jurídicos que regem a totalidade do Direito. Têm como fundamento a consagração do direito à vida. Isto não obsta a ocorrência de outros empecilhos, tais como o descumprimento das decisões emanadas do bloco, das lacunas e dos interesses antagônicos. As dificuldades não se apresentam apenas à questão ambiental ou tributária, mas também no que tange a outras matérias e interesses.

A harmonização das normas jurídicas tributárias ambientais sofre das dificuldades evidenciadas, tanto no plano interno quanto internacional e, somente pode ser criada mediante regime jurídico próprio delineado a partir de princípios decorrentes de um conteúdo axiológico específico.

Embora nem sempre os processo de integração pressuponham a criação de um sistema jurídico próprio, é fato que o avanço requer a harmonização legislativa para sua consolidação, sua força e coesão.

5 DO REGIME JURÍDICO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL NO MERCOSUL

Por isso também no Direito, vivemos uma época de transição: de transição do Direito “por regras”, antes reconduzível ao legalismo, ao Direito “por princípios”, conseqüência do reconhecimento da insuficiência da lei, porque nem sempre capaz de realizar a justiça, da lei como parâmetro exclusivo ou primordial das condutas em sociedade.

Vivenciamos concomitantemente a demolição parcial do Direito “por regras” e a construção paulatina do Direito “por princípios”.¹⁴⁵

A sistematização tributária brasileira, ao contrário do que ocorre nos demais países do **MERCOSUL**, é pormenorizada, estabelecendo a competência de cada ente federativo, assim como limitações na criação e majoração dos tributos.

Ainda que os demais países – Argentina, Paraguai e Uruguai – não tenham sistematizado em seus textos constitucionais com a mesma profundidade o conjunto legislativo tributário como fez o legislador brasileiro, certa é a consideração da importância vital dos tributos como instrumento de sustentação econômico-financeira estatal e, também, como regulador de conduta.

A incipiente proposta de criação de um tributo que incida sobre atividades relacionadas à exploração ambiental, ou que causam prejuízos ao meio ambiente, identifica conteúdos constitucionais de natureza principiológica. Estes servem de pano de fundo para a criação de um regime jurídico tributário ambiental, tanto no que se refere à legislação interna, quanto em termos de bloco regional, ainda que no caso do **MERCOSUL**, não se identifique avanço no que diz respeito à harmonização legislativa.

A importância da formulação de um regime jurídico próprio se evidencia na medida em que a sociedade elege os valores que fundamentam determinado segmento jurídico. Tais valores, dispostos na categoria de princípios são inseridos no ordenamento jurídico e servem de limitações ao Poder Legislativo e a ação estatal.

Tais opções levam o doutrinador Humberto Ávila a levantar alguns questionamentos:

¹⁴⁵ MORAES, G. O. **Controle Jurisdicional da Administração Pública**. 2ª ed. São Paulo: Dialética. p. 185. 2004.

O significado normativo desses limites materiais depende da resposta a duas perguntas que mantêm íntima vinculação entre si e que devem ser formuladas conjuntamente. Primeiro: “O que” é protegido pela Constituição, isto é, quais são os bens jurídicos materiais protegidos por ela, qual o seu significado normativo e quais as “relações de dependência” existentes entre eles? Segundo: Quais são os limites conteudísticos estabelecidos pela Constituição para a instituição e fiscalização de tributos, especialmente, quais são os princípios fundamentais do sistema (systemtragenden Prinzipien) que se vinculam necessariamente às limitações materiais ao poder de tributar?

A ligação harmônica, entre si, de todas as normas infraconstitucionais e destas com a Constituição Federal dão a idéia de sistema, eis que todas as partes coordenadas (Constituição e demais normas), bem ajustadas à luz da legalidade e da constitucionalidade, perfazem o conjunto denominado ordenamento ou sistema jurídico positivo, como se pretenda chamar.¹⁴⁶

A questão ambiental não escapa da sistematização. A Constituição Federal estabelece os princípios definidores de uma dada unidade e limitadores à ação legislativa. Toda norma ambiental, assim como tributária, tem como fundamentos os princípios, denominados por Celso Antônio Bandeira de Melo como “pedras de toque”.¹⁴⁷

A qualidade do conteúdo normativo ambiental vem delimitada pela valorização do direito à vida, garantido constitucionalmente em todos os países que compõem o **MERCOSUL**, mediante positividade principiológica comum que alcança, também, a questão tributária, formando um conjunto coeso que permite consolidar os fundamentos eleitos pelo Estado de Direito.

A lição de Celso Antônio Bandeira de Melo, sobre o regime jurídico relativo ao Direito Administrativo é pertinente às demais áreas do Direito, cada qual com sua especificidade, dentre as quais destaca-se a emergente área tributária ambiental:

Diz-se que há uma disciplina jurídica autônoma quando corresponde a um conjunto sistematizado de princípios e normas que lhe dão identidade, diferenciando-a das demais ramificações do Direito. Só se pode, portanto, falar em Direito Administrativo, no pressuposto de que existam princípios que lhe são peculiares e que guardem entre si uma relação lógica de coerência e unidade compondo um sistema ou regime: o regime jurídico-administrativo.¹⁴⁸

¹⁴⁶ ÁVILA, H. **Sistema Constitucional Tributário**. São Paulo: Saraiva.p 17. 2004.

¹⁴⁷ MELLO, C. A. B. **Curso de Direito Administrativo**. 15 ed. São Paulo: Malheiros. p. 46. 2003.

¹⁴⁸ MELLO, C. A. B. id. *ibid.* p. 45

Reconhecer no ordenamento jurídico pátrio os valores que justificam, as escolhas sociais é a confirmação da existência do Estado Democrático que convive, na atualidade, com formações regionais que buscam maximizar benefícios econômicos e sociais a todos os seus membros.

Ainda que a intenção teórica do legislador constituinte tenha sido a criação de um sistema jurídico equilibrado e coerente, há que se recordar à existência de conflitos e contradições dentro da Carta Magna brasileira.

Exemplo cabal é o fato de que o texto constitucional, ao mesmo tempo em que busca estender a todos os cidadãos a proteção previdenciária, não estabelece mecanismos eficientes de arrecadação para o cumprimento de tal dispositivo. No que tange à questão ambiental, ainda que o artigo 225 seja dedicado ao tema, percebe-se um texto constitucional permeado pela busca prioritária de um sistema econômico capitalista pouco restrito, quase que justificando a aplicação do aforismo “os fins justificam os meios”.

No plano internacional tem como elementos constitutivos, dentre outros, a liberalização do comércio, com a manifestação de inovadoras formas de atuação dos agentes econômicos e a interdependência estatal marcada pela integração econômica regional.

O processo de regionalização erige valores comuns e a necessidade de aproximação legislativa nas diversas áreas do Direito, inclusive a ambiental e tributária. As constituições dos países que compõem o **MERCOSUL** tratam da questão ambiental como direito fundamental, garantidor da vida e da qualidade que a ela deve ser inerente.

A sistematização das normas tributárias se diferencia em cada Estado-Parte, o que exige a apresentação dos sistemas tributários dos países que compõem o **MERCOSUL**, a fim de delinear o caminho a ser percorrido pelo bloco no sentido de harmonização legislativa. Importa salientar que a análise se restringe aos fundamentos constitucionais e não adentrará em matéria infraconstitucional, lembrando que Argentina, Paraguai e Uruguai apresentam um sistema bastante simplificado se comparado com o Brasil.

5.1 SISTEMAS TRIBUTÁRIOS DOS PAÍSES-MEMBROS DO MERCOSUL

5.1.1 Sistema Tributário Argentino

Assim como na Carta Magna brasileira, a Constituição da Nação Argentina estabelece a regulamentação federativa do Estado, determinando aos entes federativos suas respectivas competências, com subordinação ao sistema representativo republicano.

Assim sendo, o Sistema Tributário da Argentina tem a competência distribuída em seus diversos entes, ou seja, da Federação, das Províncias e, também, dos Municípios, “entendendo a Suprema Corte de Justiça que eles exercem faculdades impositivas na medida em que lhes assegurem este poder as constituições e leis provinciais, no uso de um direito primordial da autonomia provincial.”¹⁴⁹

Estabelece a *Constitución de la Nación Argentina* o princípio da capacidade contributiva quando determina de forma textual, logo em seu artigo 4º, o ideal de equidade e de proporcionalidade, impondo tributos sobre a importação, exportação, venda ou locação de propriedade localizada em território nacional e sobre a renda dos correios.¹⁵⁰

O direito de propriedade, é protegido com a proibição do confisco no artigo 17 que indica a garantia do devido processo legal.¹⁵¹ Referido artigo, considerando o texto constitucional como um todo e, em especial, o artigo 4º deve ser interpretado de forma ampla, sendo possível afirmar que toda a legislação argentina, está submetida a tal dispositivo constitucional, inclusive nos que se refere aos tributos.

O princípio da isonomia – de forma genérica – vem consagrado expressamente no texto constitucional da República Argentina que não admite

¹⁴⁹ FERNANDES. E. C. **Sistema Tributário do Mercosul**. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais. p. 76. 2001.

¹⁵⁰ CONSTITUCIÓN op. cit. p. 1

¹⁵¹ CONSTITUCION. id. ibid. p. 2

privilégios em razão de origem, pois todos são iguais perante a lei, inclusive no que se refere aos impostos e encargos públicos.¹⁵²

Helio Juan Zarini manifesta-se sobre a isonomia tributária:

A igualdade proclamada pelo artigo comentado não significa igualitarismo, ou seja, uma igualdade absoluta e rígida dos homens, que desconheça as diferenciações naturais que existem na constituição física, no sexo, no sentido de esforço, nas aptidões, na fortuna, nos bens etc., das pessoas; modalidades estas que se devem ter em conta para uma melhor administração da justiça. Como sustentou a Corte Suprema, o princípio de igualdade não impede que o legislador contemple de forma distinta situações que se lhe apresentem diferentes a sua consideração. Dessa maneira, pode criar categorias, grupos de classificação razoáveis entre pressupostos que considere distintos, sempre que essas discriminações não sejam arbitrárias, nem respondam a um propósito de hostilidade contra pessoas ou grupos, ou signifiquem indevido favor ou privilégio pessoal e setorial.¹⁵³

Quanto ao poder de instituir tributos, estabelece a Constituição Argentina em seu artigo 52, a competência da Câmara de Deputados com exclusividade para a *iniciativa de las leyes sobre contribuciones y reclutamiento de tropas*.

Dentre as atribuições do Congresso, dispostas no artigo 75, o inciso 2º, combinado com o artigo 121, estabelece as competências tributárias para impor contribuições indiretas concorrentemente com as Províncias que conservarão todo o poder que não for delegado pela Constituição ao Governo Federal. As contribuições diretas poderão ser impostas desde que por tempo determinado e proporcionalmente iguais em todo o território argentino sempre que verificada a necessidade de defesa da segurança comum e do bem geral do Estado.¹⁵⁴

Sobre as competências determinadas constitucionalmente, esclarece Edison Carlos Fernandes¹⁵⁵:

¹⁵² CONSTITUCION. id. ibid. p. 2

¹⁵³ ZARINI, H.Z. *apud*. FERNANDES, E.C. op. cit. p. 75

¹⁵⁴ CONSTITUCIÓN. id. ibid. p. 19

¹⁵⁵ FERNANDES, E.C. id. ibid. p. 75

Os impostos diretos competem às províncias, e como exceção, e de forma ocasional (“sempre que a defesa, a segurança comum e o bem geral do Estado o exijam”- art. 75, inc. 2º), ao Estado federal; já os impostos indiretos são divididos em duas espécies, cada qual com sua competência: os indiretos aduaneiros, exclusivos do Estado federal; e os indiretos internos (basicamente sobre o consumo) cuja competência é concorrente entre as províncias e a Federação.

Demonstrada a competência tributária, verifica-se que a sistematização em nada se assemelha ao sistema brasileiro que apresenta um grau de complexidade maior. Ambos, Brasil e Argentina têm uma legislação dinâmica, com significativa quantidade de tributos, o que torna difícil o acompanhamento das eventuais mudanças legislativas.

A despeito da simplicidade e clareza observada no texto normativo argentino, existem situações que explicitam o descumprimento da norma constitucional. Héctor Villegas alerta:

a delimitação constitucional não se cumpre na prática, já que os gravames indiretos mais importantes (imposto interno ao consumo, valor agregado) são legislados e arrecadados exclusivamente pela Nação, enquanto a legislação e arrecadação dos impostos diretos fundamentais ‘originalmente provinciais’ têm deixado de ser transitórias em virtude de prorrogações que levam muitos anos sem vistas de se modificarem, como no imposto que grava as rendas (antes ‘impuesto a los réditos’ e agora ‘impuesto a las ganancias’).¹⁵⁶

Dentre os tributos do Estado argentino, destacados constitucionalmente na espécie de impostos, estão os que incidem sobre a renda, o consumo, bens localizados em território argentino ou no estrangeiro, importação e exportação de mercadorias, venda de combustíveis líquidos derivados de hidrocarbônicos e de gás natural e que são de competência federal¹⁵⁷.

A competência provincial é demarcada por impostos sobre o desenvolvimento regular e permanente de atividade que tenha por objetivo o lucro, a propriedade imobiliária, negócios jurídicos que necessitem de escrituração. Aos municípios foi determinada a competência apenas para instituir imposto sobre a propriedade imóvel, considerando-se o valor venal.

¹⁵⁶ VILEGAS, H. *apud*. FERNANDES. E. C. id. *ibid.* p. 76

¹⁵⁷ FERNANDES. E. C. id. *ibid.* p. 76

5.1.2 Sistema Tributário Paraguaio

A sistematização proposta pela Constituição da República do Paraguai de 1967 com a Reforma Constitucional de 1996 é significativamente mais simples do que o sistema brasileiro.

Afirma, Edison Carlos Fernandes que “da leitura do texto constitucional podemos extrair vários princípios aplicados ao direito tributário.”¹⁵⁸ Da mesma forma que a Constituição brasileira, o diploma paraguaio erigiu princípios como legalidade, igualdade, liberdade, capacidade contributiva e não confisco, entre outros.

Assegurando o princípio da legalidade assim como a liberdade de todas as pessoas, a exemplo da Constituição brasileira, o texto normativo paraguaio afirma de forma genérica que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer algo, senão em virtude de lei e estabelece em matéria tributária em seu artigo 44 a desobrigação de qualquer tributo que não esteja previsto em lei.¹⁵⁹

No capítulo XI que trata dos deveres dos cidadãos a Constituição paraguaia dispõe no artigo 127, a obrigatoriedade ao cumprimento da lei por todas as pessoas, não sendo vedado a sua crítica.¹⁶⁰ Alerta o legislador, portanto, que qualquer um poderá criticar a norma legal, mas não poderá descumpri-la, sob pena de responder judicialmente.

O legislador paraguaio destacou o capítulo III para tratar especificamente o princípio da igualdade, no qual assegurou, de forma expressa, direitos iguais a todas as pessoas e, na seqüência, proibiu a discriminação de qualquer natureza. A lei é instrumento para a promoção da isonomia. O artigo 46 proíbe qualquer forma de discriminação, sendo as diferenças respeitadas.¹⁶¹

O efeito confiscatório, informa Edison Carlos Fernandes, da mesma forma como foi destacado na Constituição Argentina, é proibido, no capítulo VII, que trata da educação e da cultura, cujas atividades estão desobrigadas do pagamento de impostos fiscais e municipais.¹⁶²

¹⁵⁸ FERNANDES. E. C. op. cit. p. 90

¹⁵⁹ CONSTITUCIÓN. op. cit. p. 9

¹⁶⁰ CONSTITUCION. id. ibid. p. 22

¹⁶¹ CONSTITUCION. id. ibid. p. 4

¹⁶² CONSTITUCION. id. ibid. p. 14

A parte III que trata do ordenamento jurídico, afirma a importância da Constituição, das leis e, inclusive, dos Tratados internacionais. O artigo 137 reforça a importância da legislação supranacional no contexto da regionalização, diferente do que estabelece o texto constitucional brasileiro, que não fez menção à supranacionalidade.¹⁶³

Prossegue o texto constitucional paraguaio confirmando o princípio da legalidade no artigo 164 que trata dos recursos oriundos dos impostos, taxas e contribuições, definidos na própria Constituição e na lei.¹⁶⁴

A Constituição paraguaia no artigo 166 delimita a autonomia política, administrativa e normativa dos municípios, indicando no artigo 168, como uma de suas atribuições, a regulamentação das taxas de serviços prestados. A seguir estabelece a arrecadação e a repartição da receita de tributo, cabendo aos municípios a arrecadação decorrente da incidência sobre a propriedade imobiliária.¹⁶⁵

O capítulo VI que trata da política econômica do Estado, determina claramente na seção relativa a organização financeira o respeito ao princípio da legalidade na criação dos tributos. Os interesses econômicos e sociais deverão ser considerados na criação destes tributos, favorecendo, assim, o desenvolvimento nacional. O artigo 179 afirma “ Es también privativo de la ley determinar la materia imponible, los sujetos obligados y el carácter del sistema tributario.”

O artigo 181 trata da igualdade tributária, garantindo o direito de propriedade ao proibir o confisco, a capacidade contributiva e marcando a necessidade de atender as condições gerais da economia do país.¹⁶⁶

O Congresso, formado por uma Câmara de Senadores e outra de Deputados, tem como uma de suas atribuições legislar sobre matéria tributária, conforme disposto no artigo 202 que trata de seus deveres e atribuições.¹⁶⁷

A formação do **MERCOSUL**, segundo Edison Carlos Fernandes “alterou substancialmente a tributação ao consumo”, sendo que alguns impostos se mantiveram inalterados.¹⁶⁸

¹⁶³ CONSTITUCION. id. ibid. p. 25 e 26

¹⁶⁴ CONSTITUCION. id. ibid. p. 30

¹⁶⁵ CONSTITUCION. id. ibid. p. 31

¹⁶⁶ CONSTITUCIÓN. id. ibid. p. 33

¹⁶⁷ CONSTITUCION. id. ibid. p. 38

¹⁶⁸ FERNANDES, E. C. op. cit. p. 91

Dentre os tributos do Estado republicano paraguaio, além do imposto imobiliário há previsão de adicionais aplicados sobre terrenos baldios, imóveis rurais de grande extensão, contribuição viária, Ferroviária e para o Instituto de Bem-estar Rural. Destacam-se outros impostos: sobre a renda de pessoas jurídicas e físicas em razão de suas atividades comerciais ou profissionais, comercialização e prática de atividade econômica com o gado, inclusive exportação e industrialização de carne, sobre o consumo e sobre os registros públicos.¹⁶⁹

5.1.3 Sistema Tributário Uruguaio

A Constituição da República Oriental do Uruguai, possui um conjunto de disposições de natureza tributária, porém não existe “uma sistematização dessas normas”.¹⁷⁰

Em que pese toda a descrição teórica a ser formulada acerca do Sistema Tributário do Uruguai, é fato que esta país matem tradicionalmente, fama de “lavanderia” da América Latina. Ou seja, seu sistema bancário e financeiro se molda de forma a permitir entrada de capitais oriundos de outros Estados sem que haja um controle sobre sua origem.

A sociedade internacional tem buscado por diversos meios, inibir esta prática, uma vez que por meio dela o dinheiro originado de atividades ilícitas como o tráfico de drogas, de escravos brancos, prostituição, têm possibilidade de serem repatriados de forma legal.

Edison Carlos Fernandes apresenta a estrutura tributária do Uruguai¹⁷¹:

O Uruguai estruturou-se de forma unitária, isto é, não é dividido em regiões autônomas, as quais se unindo formariam uma federação; entretanto, é prevista a organização em nível departamental e municipal, inclusive no que diz respeito aos tributos. Em decorrência, no art. 69, a Lei Maior uruguaia estabelece impostos incidentes sobre a educação e a cultura desenvolvida por entidades privadas, impostos estes que são de caráter nacional e municipal. Mais adiante, nos arts. 273, 275 e 297, institui os tributos que competem aos Departamentos a criação, a fiscalização e a cobrança.

¹⁶⁹ FERNANDES, E. C. id. ibid. p. 92

¹⁷⁰ FERNANDES, E. C. id. ibid. p. 84

¹⁷¹ FERNANDES, E. C. id. ibid. p. 84

São assegurados os princípios da igualdade e da legalidade na Seção II que se refere aos direitos, deveres e garantias dos cidadãos, nos artigos 8º e 10 respectivamente. Na mesma seção, no artigo 14, indica-se o princípio do não confisco de bens, em caso de prisão por razões políticas.

O Poder Legislativo é formado pela *Asamblea General*, composta de uma câmara de Representantes e outra de Senadores que poderão atuar em conjunto ou separadamente.

Do elenco de competências da Assembléia Geral que confirmam o princípio da legalidade e tratam da questão tributária, destaca-se no artigo 85, 1, “Formar y mandar publicar los Códigos”, além de estabelecer no artigo 85, 4, as contribuições necessárias “para cubrir los presupuestos, su distribución, el orden de su recaudación y suprimir, modificar o aumentar las existentes”.¹⁷²

Ainda no capítulo que trata do Poder Legislativo destaca-se no artigo 87 a necessidade do voto da maioria absoluta do total de componentes de cada casa para sancionar impostos.¹⁷³ No que se refere às exonerações tributárias, somente poderão ser requeridas por iniciativa do Poder Legislativo, segundo disposto no artigo 133.¹⁷⁴

Quanto à estrutura tributária do Uruguai, afirma Edison Carlos Fernandes, tratar-se de um sistema bastante simplificado, “contendo apenas três impostos gerais: imposto societário (basicamente o imposto de renda das pessoas jurídicas); o imposto sobre o valor agregado; e o imposto sobre o capital (que se confunde com os impostos patrimoniais)”.¹⁷⁵

São tributos do Uruguai, os impostos incidentes sobre a renda líquida obtida pelas pessoas jurídicas, ou atividades empresariais desenvolvidas a título individual, sobre o lucro contábil ajustado, sobre o consumo, de caráter não cumulativo, incidente sobre a circulação de mercadorias com transferência de propriedade, prestação de serviços importação de bens para introdução no mercado interno. Sobre a posse de bens há duas situações: primeiro imposto imobiliário e imposto sobre veículo de transporte; segundo a transferência *inter vivos* ou *causa mortis*. Por fim, sobre a posse, a qualquer título, de bens imóveis, sobre todas as

¹⁷² CONSTITUCIÓN. id. ibid. p. 11

¹⁷³ CONSTITUCION. id. ibid. p. 12

¹⁷⁴ CONSTITUCION. id. ibid. p. 19

¹⁷⁵ FERNANDES, E.C. op. cit. p. 85

operações financeiras e de crédito, sobre todos os bens integrantes do patrimônio líquido tanto das pessoas físicas como das pessoas jurídicas.¹⁷⁶

Aos departamentos (que se assemelham aos estados no modelo federativo brasileiro) a partir do capítulo X são indicados seus tributos, embora não possuam um órgão legislativo. Portanto, informa Edison Carlos Fernandes, “é a lei emanada pelo Poder Legislativo nacional, ou seja, a Assembléia Geral”.¹⁷⁷

O artigo 297 da Constituição do Uruguai afirma como recursos dos Governos Departamentais os impostos sobre a propriedade imóvel urbana, inclusive de terrenos baldios e edificações impróprias e rural, contribuições de melhorias, taxas tarifas e preços públicos decorrentes de benefícios obtidos por serviços prestados pelos Governos Departamentais. Dispõe, ainda, impostos sobre espetáculos públicos e sobre propagandas com exceção “de la prensa radial, escrita y televisada, los de carácter político, religioso, gremial, cultural o deportivo, y todos aquellos que la ley determine por mayoría absoluta de votos del total de componentes de cada Cámara.” Devem ser considerados ainda os impostos incidentes sobre a exploração de jogos de azar, autorizados, corridas de cavalo.¹⁷⁸

Quanto à possibilidade de decretos de natureza tributária, Edison Carlos Fernandes ressalta “que a criação ou majoração de impostos departamentais por decreto não fere o princípio da legalidade estrita, pois este é emanado da Junta Departamental, a qual exerce as funções legislativa e de controlador do governo departamental (art. 273, caput).”¹⁷⁹

Ao expor o sistema tributário do Brasil, serão apresentados alguns conceitos doutrinários pertinentes à matéria tributária e comuns a todos Países-Membros e que merecem análise por dizerem respeito ao conjunto de regras que positivam direitos fundamentais, dentre os quais o direito à vida, valor fundamental embasador para a incorporação principiológica do regime jurídico tributário.

¹⁷⁶ FERNANDES, E. C. id. ibid. p. 90

¹⁷⁷ FERNANDES, E. C. id. ibid. p. 89

¹⁷⁸ CONSTITUCION. id. ibid. p. 48

¹⁷⁹ FERNANDES, E. C. op. cit. p. 89

5.1.4 Sistema Tributário Brasileiro

Os tributos no Brasil estão sistematizados na Constituição Federal que estabelece a competência dos entes federados – União, Estados e Municípios – e no Código Tributário Nacional – CTN, lei infraconstitucional nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, anterior à elaboração da Constituição Federal de 1988, mas por ela recepcionada.

Edison Carlos Fernandes afirma:

Dos quatro países que formam o MERCOSUL, o Brasil, como já foi ressaltado é o único que possui, constitucionalmente, um sistema tributário organizado e exaustivo. Querem alguns juristas brasileiros, até, que o Capítulo I do Título IV da Constituição Federal, que trata do sistema tributário nacional, esgote o assunto, ainda que não sejam normas de eficácia plena, atribuindo às normas tributárias infraconstitucionais a instituição e os procedimentos administrativos que cercam a cobrança de tributos.¹⁸⁰

A idéia de sistema vem sendo constantemente exposta pela doutrina no sentido de elucidar o significado da expressão especialmente para o Direito. Trata-se de um conjunto intimamente relacionado, funcionando de forma estruturada. Segundo Rogério Lima:

A ligação harmônica, entre si, de todas as normas infraconstitucionais e destas com a Constituição Federal dão a idéia de sistema, eis que todas as partes coordenadas (Constituição e demais normas), bem ajustadas à luz da legalidade e da constitucionalidade, perfazem o conjunto denominado ordenamento ou sistema jurídico positivo, como se pretenda chamar.¹⁸¹

Paulo de Barros Carvalho comenta:

O sistema do direito oferece uma particularidade digna de registro: suas normas estão dispostas numa estrutura hierarquizada, regida pela fundamentação ou derivação, que se opera tanto no aspecto

¹⁸⁰ FERNANDES, E. C. id. *ibid.* p. 93

¹⁸¹ LIMA, R. *op. cit.* p. 113.

material quanto no formal ou processual, o que lhe imprime possibilidade dinâmica, regulando ele próprio, sua criação e suas transformações... Todas as normas do sistema convergem para um único ponto – a norma fundamental – que dá fundamento de validade à constituição positiva.¹⁸²

É no artigo 3º do CTN que se configura a descrição conceitual do que seja tributo, a despeito de juristas como Hugo de Brito Machado afirmarem que, “em princípio, não é função da lei conceituar. A lei deve conter uma regra de comportamento”.¹⁸³ O próprio autor afirma “entretanto, em face das controvérsias, às vezes deve a lei estabelecer conceitos”.¹⁸⁴

Doutrinariamente o artigo 3º do CTN vem sendo tema de diversas obras que buscam elucidar o conceito determinado no dispositivo legal. Para tanto se destacam do conceito os seguintes aspectos: trata-se de prestação pecuniária, compulsória, que deve ser expressa em moeda, ou em valor que nela possa ser representado, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei, podendo ser cobrada mediante atividade administrativamente vinculada.

Bernardo Ribeiro de Moraes argumenta que:

... tributo pode ser conceituado como um ônus instituído pelo Estado, com base no seu poder fiscal, definido em lei, exigido compulsoriamente das pessoas que vivem dentro de seu território, a fim de poder desenvolver suas atividades na busca de suas finalidades. Este é um conceito que abrange o tributo nos seus aspectos econômicos, políticos e jurídicos.¹⁸⁵

pagamento de tributo decorre do desenvolvimento normal das atividades realizadas pela pessoa física ou jurídica. Portanto não se trata de sanção por ilicitude cometida pelo contribuinte. Quando se paga o tributo, paga-se em decorrência de uma previsão legal e não de penalidade. Há uma obrigação a ser cumprida pelo contribuinte após a prática de ato eleito pelo Poder Legislativo como ensejador da incidência do tributo.

¹⁸² CARVALHO, P. B. op. cit. p. 133.

¹⁸³ MACHADO, H. B. op. cit. p. 57.

¹⁸⁴ MACHADO, H.B. op. cit. p. 57.

¹⁸⁵ MORAES, B. R. op. cit. p. 177.

Uma de suas mais importantes características é a compulsoriedade, ou seja, a obrigatoriedade do pagamento do tributo. O Poder Público não fica, dessa forma, à mercê da vontade do contribuinte, que, se pudesse escolher, raras vezes, escolheria pagar o tributo. O contribuinte por sua vez, submete-se ao Poder Público nos limites estabelecidos pelo legislador.

Se a lei infraconstitucional proporciona o entendimento do que seja tributo, mediante uma definição precisa do termo, a Constituição Federal, por sua vez apresenta os elementos que compõem o tributo:

Realmente as normas tributárias constitucionais, tal como estão na Constituição de 1988, são capazes de fornecer aos seus usuários os principais elementos do tributo, basicamente, a hipótese de incidência (ou o fato gerador, como ensina a maior parte da doutrina), a base de cálculo e os sujeitos.¹⁸⁶

A Constituição brasileira, assim como as Constituições argentina, paraguaia e uruguaia, expressa princípios que consubstanciam valores:

Num primeiro momento, é preciso que sejam destacados os princípios explícita ou implicitamente inseridos no texto constitucional. O art. 150, CF/88, é rico nesse sentido, pois expressa os princípios de: legalidade (inc. I) ; isonomia (inc. II); irretroatividade (inc.III, a); anterioridade (inc.III,b); não efeito de confisco (inc. IV); federativo (inc. VI, a). Além desses encontramos os princípios da personalidade e da capacidade contributiva (art. 145, § 1º), da não-cumulatividade (arts. 153, § 3º, II, e 155, § 2º, I); da seletividade (art. 153, § 3º, I); e da progressividade (arts. 153, §§, 2º,I e 4º, e 156, § 1º).¹⁸⁷

A observância dos princípios é sempre indeclinável. O princípio da legalidade, por exemplo, é imprescindível, pois a relação tributária decorre de um vínculo jurídico instituído em decorrência de lei. Portanto não cabe ao administrador público avaliar a conveniência ou oportunidade de aplicar a regra tributária. É seu dever constituir o crédito tributário, por ser este um direito do Estado, instituído em lei.

¹⁸⁶ FERNANDES, E.C. op. cit. p 93

¹⁸⁷ FERNANDES, E.C. op. cit. p. 93

Alfredo Augusto Becker assevera:

Tributo é objeto da prestação jurídica que satisfaz o dever jurídico tributário...entra no mundo jurídico apresentando múltiplos gêneros jurídicos e espécies jurídicas que o legislador cria segundo as diretrizes de sua Política Fiscal, para evitar os malefícios do tributo único e para poder discriminar a competência tributária, isto é, a fim de que a União Federal, os Estados Federados e os Municípios possa no exercício da parcela do Poder Legislativo que a cada um foi outorgada pela Constituição, *criar* determinados tributos e *estar proibidos* de criar outros tributos.¹⁸⁸

Enfim, o ordenamento jurídico brasileiro admite, portanto, o tributo como expressão genérica que se subdivide em diversas espécies elencadas na Constituição Federal que é, segundo Bernardo Ribeiro de Moraes, “norma ápice do ordenamento jurídico”¹⁸⁹.

Na distribuição de competência determinada pela Constituição Federal, todos os entes foram contemplados, levando-se em conta a forma de organização do Estado estabelecida no artigo 1º da Constituição Federal que estabelece uma federação formada pela união indissolúvel de Estados, Municípios e Distrito Federal.¹⁹⁰

Afirma Edison Carlos Fernandes que da combinação dos artigos 145, 148 e 149, o rol de tributos identificados é:

- 1 – impostos;
- 2 – taxas;
- 3 – contribuições de melhorias
- 4 – contribuições:
 - sociais;
 - de intervenção no domínio econômico;
 - de interesse de categorias profissionais e econômicas;
- 5 – empréstimos compulsórios.¹⁹¹

Cabem tanto à União, quanto aos Estados e Municípios, os impostos, as taxas e as contribuições de Melhorias. O empréstimo compulsório, e as

¹⁸⁸ BECKER, A. A. **A Teoria Geral do Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo. Lejus p. 371. 1998

¹⁸⁹ MORAES, B. R. op. cit. p. 181.

¹⁹⁰ CONSTITUIÇÃO. op. cit. p. 1

¹⁹¹ FERNANDES. E.C. op. cit. p. 94

contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais, são privativos da União.

Tanto a competência quanto a classificação tributária fazem parte deste trabalho na medida em que contribuem para elucidar aspectos inerentes à matéria tributária e que são de importância significativa para a proposição, futura de criação de uma norma tributária ambiental.

Apresenta-se a seguir a competência tributária que permite desvendar de forma objetiva as peculiaridades do tema, proporcionando o entendimento de matéria tão complexa. Na seqüência, a exposição da classificação tributária é fundamental para a compreensão do sistema tributário brasileiro. A explanação de tais tópicos é fundamental para elucidar questões inerentes ao tema tributário.

5.2 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

O sistema tributário brasileiro delimitado no texto da Constituição Federal estabelece a competência tributária dos entes federados. Hugo de Brito Machado afirma que, no Brasil, “o poder tributário é partilhado entre a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios”¹⁹², que somente poderão instituir tributos mediante o dispositivo constitucional, sempre consubstanciados no princípio da legalidade.

Importa lembrar que as leis tributárias, quando emanadas dos poderes legislativos dos diferentes entes, não possuem hierarquia umas em relação às outras e devem guardar consonância com a Constituição Federal que lhes dá fundamento de validade.

Sendo o tributo considerado gênero, possui no texto do artigo 145 da Constituição Federal e, também, no artigo 5º do Código Tributário Nacional – CTN, a autorização de três espécies distintas – impostos, taxas, contribuições de melhoria.

Contudo, o próprio texto constitucional autoriza, em seu artigo 148 a instituição do empréstimo compulsório e, no artigo 149 conjugado com o artigo 195,

¹⁹² MACHADO. H. B. op. cit. p. 37.

as contribuições sociais. São, portanto, espécies tributárias, sendo ambas de competência exclusiva da União. Cada uma das espécies tributárias possui o regime tributário específico com regras e princípios estabelecidos no texto constitucional.

A Constituição Federal identifica com precisão as hipóteses eleitas pelo legislador para cada um dos entes, o que permite observar a sistemática adotada para a tributação. É da União, segundo o artigo 153, a competência para instituir imposto sobre a importação de produtos estrangeiros; a exportação, de produtos nacionais ou nacionalizados; a renda e proventos de qualquer natureza; a industrialização de produtos; as operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativa a títulos ou valores mobiliários; a propriedade territorial rural e as grandes fortunas, estas a serem disciplinadas nos termos de lei complementar.

Quanto aos impostos de importação e exportação, incidentes sobre o comércio exterior o entendimento não oferece maiores dificuldades, pois a incidência depende da entrada de produtos estrangeiros em território brasileiro ou a saída de produtos nacionais ou nacionalizados, respectivamente.

O imposto sobre a renda atinge pessoas físicas e jurídicas, sendo que o conceito de rendas e proventos encontra-se demarcado no CTN, recepcionada pela Constituição de 1988 como lei complementar. Afirma Edison Carlos Fernandes que esse tributo é “estruturado de forma progressiva”:

... quanto à pessoa física, através de faixas de tributação; quanto à pessoa jurídica, por meio de adicionais incidentes a partir de determinado lucro. É devido anualmente pelas pessoas naturais e anual ou trimestralmente para as empresas, havendo, todavia, um sistema de antecipações mensais nos casos de apuração anual. Já os rendimentos a serem tributados são o lucro contábil ajustado por um mecanismo de adições e exclusões.¹⁹³

O imposto sobre produtos industrializados - IPI marca a intervenção sobre o consumo por parte da União. Parte da doutrina entende que a incidência se dá em razão da circulação do produto industrializado. Enquanto outros doutrinadores entendem que a incidência é sobre o processo de industrialização. Edison Carlos Fernandes reflete:

¹⁹³ FERNADES, E.C. op. cit. p 96

A realidade é que a lei ordinária instituidora, inconstitucional ou não, deu ao IPI a função de imposto específico sobre o consumo, recaindo uma única vez sobre a industrialização de mercadorias. O § do mesmo dispositivo constitucional complementa as características do IPI estabelecendo que será seletivo, não cumulativo e imune para as exportações.¹⁹⁴

O imposto sobre operações financeiras é indicado no inciso V da Constituição Federal por incidir sobre operações de crédito, câmbio e seguros ou relativo a títulos ou valores mobiliários. O inciso VI do texto constitucional prevê o imposto sobre a propriedade territorial rural estabelece a progressividade em razão do não cumprimento de sua função social. Trata-se de ingerência sobre patrimônio imobiliário. O inciso VII do mesmo diploma, cria o imposto sobre grandes fortunas, depende de aprovação de lei complementar para autorizar prática arrecadatória.¹⁹⁵

Quanto à possibilidade de instituir novos tributos, a chamada competência residual, a Constituição Federal a concedeu somente à União em dois casos:

O primeiro para instituir, mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nessa Constituição; e o segundo para instituir, na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não na sua competência tributária, os quais serão suprimidos gradativamente, cessadas as causas de sua criação.¹⁹⁶

A Constituição Federal dispõe sobre os impostos de competência dos Estados e do Distrito Federal a quem cabe, também, os impostos municipais por força do artigo 147, segunda parte.

O artigo 155 da Carta Magna em seus incisos estabelece a competência dos Estados e Distrito Federal para instituir impostos sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos; operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior e sobre a propriedade de veículos automotores.

¹⁹⁴ FERNADES, E.C. id. ibid. p 97

¹⁹⁵ FERNADES, E.C. id. ibid. p 97

¹⁹⁶ FERNADES, E.C. op. cit. p 98

Acerca do inciso I do referido artigo, Edison Carlos Fernandes informa que “em primeiro lugar tem discriminado duas hipóteses de incidência, uma sobre a sucessão hereditária, tanto legítima quanto legatária, e outra sobre a doação, ou seja, transferência de propriedade a título gratuito.”¹⁹⁷

Para o inciso II do mesmo texto, que trata do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, considerado como o principal imposto dos Estados, ensina Roque Antônio Carrazza:

... cinco hipóteses de incidência albergadas na sigla ICMS, a saber: a) operações mercantis, relativas à circulação de mercadorias; b) serviços de transporte, restritos aos interestaduais e intermunicipais; c) serviços de comunicação; d) produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia elétrica; e e) extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais.¹⁹⁸

Portanto, no que tange ao ICMS, afirma a Constituição Federal que se trata de tributo não-cumulativo em razão da compensação na etapa posterior da circulação do bem ou da prestação do serviço do valor cobrado anteriormente. Edison Carlos Fernandes alerta que

Exceção a essa regra é feita pelo inc. II desse mesmo parágrafo, quando estabelece que a isenção ou a não-incidência não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes e acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.¹⁹⁹

O imposto sobre a propriedade de veículos automotores é um tributo de caráter patrimonial, de competência estadual e distrital, segundo os dispositivos constitucionais mencionados.

A discussão corrente na doutrina, apesar da competência tributária dos municípios, encontra-se na condição de parte integrante do pacto federativo brasileiro que tem como características a descentralização política, autonomia

¹⁹⁷ FERNANDES, E.C. id. *ibid.* p 98

¹⁹⁸ CARRAZZA, R. A. *apud.* FERNANDES, E.C. id. *ibid.* p 99

¹⁹⁹ FERNANDES, E.C. id. *ibid.* p. 100

administrativa, com Constituição própria e representação participativa no órgão central.

Especificamente ao caso brasileiro, essas características somente se encontram em relação aos Estados, pois eles têm sua Constituição própria, seu Poder Judiciário próprio e representação no órgão central, qual seja, o Senado Federal. O mesmo não ocorre com os Municípios, já que, ainda que eles possam se autoadministrar, não possuem Constituição (mas sim Lei Orgânica), não possuem Poder Judiciário próprio (valem-se, geralmente, da máquina jurisdicional do Estado) e não têm representação quer na União quer no Estado. Sofrem os Municípios restrição até mesmo em matéria tributária, uma vez que preceitua o art. 24, I CF/88: “Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre direito tributário”. Nessa matéria a Constituição autoriza os Municípios a instituir e arrecadar os tributos de sua competência (art. 30, III).

A incidência de imposto municipal sobre o patrimônio se dá em razão da propriedade predial e territorial urbana. A intervenção legislativa estadual e federal ocorre no caso do direito urbanístico. Explica Edison Carlos Fernandes que “quem dita as regras para a determinação da zona urbana são os Legislativos federal e estadual. Cabe aos Municípios apenas declarar as partes do seu território que se enquadram nos requisitos ditados por aquelas leis para a determinação do perímetro urbano (art. 30, I e II da CF/88).”²⁰⁰

A transmissão de bens imóveis a título oneroso, chamada de inter vivos, ocorre quando efetuada uma compra e venda ou permuta compreendendo apenas os bens imóveis por natureza ou por acessão física e direitos sobre imóveis, com exceção dos de garantia.

Considerado dos mais importantes, o imposto sobre serviço de qualquer natureza – ISSQN, incide sobre serviços prestados por pessoas jurídicas ou por profissionais autônomos, quando exercidos habitualmente. O ISSQN não incide sobre serviço de transporte intermunicipal e interestadual e o serviço de comunicação que são devidos em razão do ICMS. A lista de serviços de ISS é definida em lei complementar. “O congresso Nacional deverá promulgar uma lei complementar listando os serviços alcançados pelo ISS ... deve também fixar as

²⁰⁰ FERNANDES, E.C. op. cit. p 103

alíquotas máximas e excluir, se e quando entender necessário da incidência do ISS, as exportações de serviço”.²⁰¹

As mudanças legislativas, sobretudo na área da tributação, são constantes nos países que compõem o **MERCOSUL**. É tarefa das mais árduas acompanhar a legislação mutante de apenas um dos países, quantos mais de todos. O tema destaca-se por discussões doutrinárias exaustivas e inesgotáveis sob os mais diversos aspectos.

Dando continuidade a explanação sobre o sistema tributário brasileiro, apresenta-se a seguir a classificação dos tributos como condição para o entendimento de questões inerentes a matéria e que permitirão o elucidar aspectos relativos à formação da norma tributária.

5.3 CLASSIFICAÇÃO TRIBUTÁRIA

Tema bastante controvertido, ainda não pacificado pela doutrina, é o que trata da classificação dos tributos. Vale ressaltar que são diversas as teorias, e todas têm o mérito de explanar de forma abrangente, porém não conclusiva a ponto de descartar as demais.

Como intróito ao assunto, importa delimitar a classificação quanto: à competência impositiva, à vinculação com a atividade estatal e à função.

No que se refere à competência impositiva, a instituição de tributos segue dispositivos constitucionais que estabelecem de forma específica o poder da União, dos Estados, dos Municípios e, ainda, do Distrito Federal que agrega a competência estadual e municipal.

A vinculação com a atividade estatal diz respeito à instituição da espécie tributária, segundo uma atividade estatal especificamente ligada à imposição tributária. Os impostos são tributos não vinculados, por conta de não existir a previsão de uma contraprestação estatal específica como ocorre com as taxas e as contribuições de melhorias, considerados como tributos vinculados.

²⁰¹ FERNANDES, E.C. id. *ibid.* p. 104

Quanto aos empréstimos compulsórios e as contribuições sociais, o que se verifica é a vinculação do produto de sua arrecadação a uma destinação específica, sendo que, no empréstimo, como o próprio nome já expressa, há previsão de devolução.

A respeito da natureza jurídica do empréstimo compulsório, autores como Regis Fernandes de Oliveira e Estevão Horvath comentam que “há verdadeira *contraditio in terminis*, pois não pode ser compulsório se é empréstimo”²⁰².

No que diz respeito à função, há uma repartição doutrinária em três conceitos fundamentais. A primeira é função fiscal, que se materializa quando o objetivo da imposição tributária é meramente arrecadatório, tendo por finalidade a provisão orçamentária do Estado para que possa desempenhar suas atividades a bem do interesse coletivo e do bem comum.

A segunda é a função extrafiscal, diz respeito à necessidade de intervenção estatal no domínio econômico, em razão de evasão de divisas ou, ainda, incentivo à produção de uma determinada atividade. Nestes casos ocorre um ajuste de alíquotas com aumento ou redução, conforme a necessidade. A União interfere na Economia, segundo a necessidade de incentivo ou contenção de determinada atividade.

A terceira função é parafiscal e tem por objetivo o custeio de atividades como a previdência social, a organização social, os interesses de categorias profissionais. São atividades que, em tese, não são consideradas próprias do Estado.

²⁰² OLIVEIRA, R. F.; HORVATH, E. **Manual de Direito Financeiro**. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais. p 232. 2003.

Prosseguem os autores: É que o empréstimo público pressupõe manifestação livre da vontade. O que não ocorre no compulsório. Este é tributo, podendo ter como fato gerador o fato previsto para o imposto. É o que magistralmente ensinou Alcides Jorge Costa. A lição é acompanhada por quase todos os tributaristas brasileiros, mencionando-se Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, Ruy Barbosa Nogueira, Roque Carrazza, Sacha Calmon Navarro Coêlho. A menção apenas alcança a alguns para não ser cansativa.

Como diz Alcides Jorge Costa, ser o empréstimo compulsório um tipo misto de empréstimo e de imposto “pode ser afirmação válida sob o ponto de vista da Ciência das Finanças, mas nada significa sob o aspecto jurídico, que não admite um hibridismo dessa ordem”. Ao final de seu trabalho, o professor afirma que “os empréstimos compulsórios são tributos e, por isso, são-lhes aplicáveis todas as regras constitucionais pertinentes à instituição e cobrança dos tributos”.

No mesmo sentido é a lição de Sacha Calmon Navarro Coêlho, afirmando ter “por indubitoso que o empréstimo compulsório *in examine* é tributo (gênero) e imposto (espécie), com a particularidade de ser restituível, ainda que em cotas de um fundo”.

Superando a controvérsia, afirma Paulo de Barros Carvalho “nunca ser demasiado reafirmar a índole tributária dos empréstimos compulsórios”.

Para alguns autores existe uma classificação bipartida das espécies – imposto e taxa – chamada corrente dicotômica; enquanto outros autores visualizam a tripartição – impostos, taxas e contribuição de melhorias, chamada de corrente tricotômica, que tem, em sua defesa, juristas como Paulo de Barros Carvalho, Roque Antônio Carrazza e Sacha Calmon Navarro Coelho.

Há a classificação defendida por Ricardo Lobo Torres, Bernardo Ribeiro de Moraes e Luciano Amaro que se denomina quadripartida – imposto, taxa, contribuição de melhoria e contribuição ou, no lugar desta, empréstimo compulsório e por último a quinqüipartida defendida por Hugo de Brito Machado e Márcio Severo Marques que agregam ao imposto, taxa e contribuição de melhoria a contribuição especial e o empréstimo compulsório²⁰³, o que mostra a discrepância de entendimento doutrinário sobre o tema.

Evandro Costa Gama, explica:

Analisando as hipóteses de incidência presentes nas diversas legislações existentes, Geraldo Ataliba constatou que o aspecto material do tributo ora consiste numa atividade do poder público, ora num fato ou acontecimento indiferente a qualquer atividade estatal. Assim classificou os tributos em vinculados e não vinculados, conforme o aspecto material de sua hipótese de incidência consista ou não na realização de uma atividade estatal.²⁰⁴

Márcio Severo Marques propõe a seguinte classificação, considerando como espécies, além dos impostos, as taxas e contribuições de melhoria, já reconhecidos, no texto constitucional e pela doutrina majoritária, o empréstimo compulsório e as contribuições sociais:

Foram três, portanto, os critérios utilizados para a classificação de tributos procedida: (i) a exigência constitucional de previsão legal de vinculação da materialidade do antecedente normativo (hipótese tributária) ao exercício de uma atividade por parte do Estado referida ao contribuinte, (ii) a exigência constitucional da previsão legal de destinação específica para o produto de arrecadação do tributo, e, finalmente, (iii) a exigência constitucional de previsão legal de devolução do montante arrecadado ao contribuinte, ao cabo de determinado período.²⁰⁵

²⁰³ MORAES, B. R. op. cit. p. 192

²⁰⁴ GAMA, E. C. **As contribuições Sociais e a Seguridade Social e a Imunidade do art. 149, § 2º, I da Constituição Federal**. p. 5. Disponível em: <www.senprofaz.org.br>. p. 5. Acesso em: jul/2004.

²⁰⁵ MARQUES, M. S. **Classificação Constitucional dos Tributos**. São Paulo: Max Limonad. p. 244, 2000.

A classificação dos tributos tem por objetivo facilitar a compreensão das semelhanças e diferenças, existentes nas diversas espécies tributárias propostas no sistema tributário nacional delimitado constitucionalmente. “As classificações não estão no mundo fenomênico (no mundo real), mas na mente do homem (agente classificador).”²⁰⁶

Roque Carrazza, por sua vez, ao encerrar explanação sobre a classificação dos tributos, afirma:

De fato, como procuramos demonstrar, os empréstimos compulsórios são tributos restituíveis; as contribuições parafiscais tributos arrecadados por pessoa diversa daquela que os instituiu; e os “impostos extraordinários”, simples impostos que, criados pela União, na iminência ou caso de guerra externa, não precisam respeitar o princípio da reserva das competências impositivas. Finalmente, as “contribuições sociais”, referidas no art. 149 e seu parágrafo único, da Constituição, são tributos (impostos, taxas ou contribuição de melhoria), qualificados por sua finalidade.²⁰⁷

Para Eurico Marcos Diniz de Santi, contrariamente ao que pensam Hugo de Brito Machado, Geraldo Ataliba e Sainz de Bujanda,²⁰⁸ definir o termo “tributo é fundamental para a demarcação do direito tributário”²⁰⁹, vez que para ele:

Toda definição é classificatória, na medida que compõe duas classes: a que atende e a que não atende ao critério *definiens* (ser ou não ‘tributo’, por exemplo). Da mesma forma, toda classificação também é definitiva, pois delimita o que é e o que não é ‘taxa’, ‘imposto’, ‘contribuição’, etc.²¹⁰

O autor indica, em sua análise, que a obrigação tributária tem como característica ser *ex lege* e que isso não a diferencia da obrigação comum, chamada de *ex voluntate*, pois que, apesar de decorrer da vontade, condição relevante para o seu reconhecimento, decorre, também, da lei.

²⁰⁶ CARRAZZA, R. A. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros. p. 275, 1998.

²⁰⁷ CARRAZZA, R. A. op. cit. p. 315.

²⁰⁸ SANTI, E. M. D. Classificações no Sistema Tributário Brasileiro. In: **JUSTIÇA TRIBUTÁRIA: 1º CONGRESSO INTERNACIONAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO – IBET**, São Paulo: Max Limonad, p. 133. 1998.

²⁰⁹ SANTI, E. M. D. op. cit. p. 126.

²¹⁰ SANTI, E. M. D. op. cit. p. 126.

Quanto à obrigação tributária *ex lege*, indica um vício de linguagem por entender que todas as obrigações em direito decorrem da lei. Tal entendimento se consubstancia na simples leitura do inciso II do artigo 5º da Constituição Federal: “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”

Enfim, Eurico Marcos Diniz de Santi apresenta a classificação intrínseca e a extrínseca dos tributos, sendo a primeira relacionada aos tributos vinculados e não vinculados; e a segunda, à destinação legal e a restituibilidade tributária.

Afirma o autor que na primeira classificação os elementos diferenciadores constituem aspectos internos da regra-matriz de incidência tributária. “Na classificação intrínseca dos tributos, o critério de classificação define-se em função da vinculação, ou não, de uma atividade estatal, no desenho da hipótese tributária (que há de ser confirmada ou infirmada pela base de cálculo)”.²¹¹

Lembrando a lição de Paulo de Barros Carvalho, o autor continua a explanação com a seguinte transcrição:

O interesse jurídico dessa classificação está no seu ponto de partida: o exame das unidades normativas, visualizadas na conjugação do suposto (hipótese de incidência), e da base de cálculo (que está na consequência da norma), mantendo plena harmonia com a diretriz constitucional que consagra a tipologia tributária no direito brasileiro.²¹²

Já na classificação extrínseca, verifica-se o elemento de estraneidade em relação à estrutura da norma jurídica, que “fundam-se em critérios eminentemente jurídicos: a ‘existência’ de normas sobre destinação e restituição”²¹³.

Para Eurico Marcos Diniz de Santi:

Com efeito, três são, a priori, os critérios diferenciadores que convivem, concomitantemente, no âmago constitucional: o primeiro e indiscutível é a vinculação, ou não, de uma atividade estatal no desenho da hipótese tributária; o segundo, a previsão do destino legal do tributo; o terceiro, a previsão legal da restituição.²¹⁴

²¹¹ SANTI, E. M. D. op. cit. p. 137

²¹² SANTI, E. M. D. op. cit. p. 137

²¹³ SANTI, E. M. D. op. cit. p. 138.

²¹⁴ SANTI, E. M. D. op. cit. p. 139.

Evandro Costa Gama, ao se filiar à corrente que reconhece a classificação dos cinco grupos de espécies tributárias afirma:

A diferença entre a visão dos juristas que defendem a classificação quinquipartida e a daqueles defensores da classificação tripartida está em que os primeiros identificam no empréstimo compulsório e nas contribuições sociais espécies tributárias autônomas, com regime jurídico próprio fixado na Constituição Federal, enquanto os segundos não, submetendo-os a uma das formas das três únicas espécies tributárias (impostos, taxas e contribuição de melhoria)²¹⁵

Ao tratar da questão tributária, apresentando a classificação e espécie de tributos sistematizados na ordem jurídica brasileira, como tema da maior relevância, discutido por juristas renomados, verifica-se que o Estado de Direito nem sempre confirma a opção valorativa exteriorizada pela sociedade mediante a Constituição Federal de 1988.

O que se verifica é a confirmação do poder e que por vezes não se confirma, na ação do Estado, o respeito à cidadania e aos princípios fundamentais vigentes e inseridos no texto constitucional em proteção do cidadão, pois nem sempre há o conhecimento das imposições tributárias e da legitimidade e adequação à construção principiológica e às normas gerais de Direito Tributário.²¹⁶

²¹⁵ GAMA, E. C. op. cit. 7.

²¹⁶ DENARI, Z. Cidadania e Tributação. In: **Revista Dialética de Direito Tributário** n. 10. p. 44 - 53. nov/2001

6 PRINCÍPIOS ESPECÍFICOS DO REGIME JURÍDICO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL

Inseridos em um sistema científico, os princípios são reveladores das bases e fundamentos de uma determinada Ciência. Expressam regras e valores que consubstanciam os elementos de sustentabilidade racional de uma ordem de conhecimentos. Tal premissa não escapa à Ciência do Direito.

Toda Ciência, inclusive as sociais, nelas incluído o Direito, tem, portanto, princípios próprios decorrentes das características embasadoras da construção social, que apresenta, por vezes, inconstantes de natureza axiológica de conformidade com a sociedade em que está inserida, a época histórica, o segmento representado, o poder dominante, entre outras variáveis.

Bernardo Ribeiro de Moraes afirma:

Toda ciência, inclusive a ciência jurídica, tem seus princípios fundamentais, isto é, suas verdades iniciais, básicas. Tais princípios são representados pelas verdades axiomáticas admitidas como condição ou base das demais que compõem determinado campo do saber.

Podemos dizer, assim, que os princípios jurídicos são as verdades tidas como iniciais, fundadas, reconhecidas como verdadeiras, tendo por referência a idéia de direito. Daí a doutrina conceituar esses princípios jurídicos como regras básicas, fundamentais, que servem de pressuposto a outras normas.²¹⁷

Há, contudo, questionamento quanto à invariabilidade dos princípios e a constância de seu conteúdo conceitual e da possibilidade de mudanças decorrentes das características da sociedade, do momento histórico, ou mesmo do poder dominante.

Que valores os princípios buscam positivar? Quais seriam os princípios imutáveis do início ao fim dos tempos? Seriam eles embaixadores de que ciência? No caso das Ciências Sociais, toda a sociedade estaria submetida a tal preceito? Sofrer influência de variáveis representa transformação na configuração do próprio conteúdo principiológico? São questões de relevância filosófica e prática, a partir do pressuposto de que os princípios norteiam a construção jurídica,

²¹⁷ MORAES, B. R. op. cit. p. 389 – 390.

influenciando e sofrendo influência do próprio desenvolvimento histórico da Humanidade.

Bernardo Ribeiro de Moraes ao explanar sobre as quatro máximas propostas por Adam Smith, quais sejam: princípio da justiça, da certeza, da comodidade e da economia, contribui, quando comenta sobre a primeira das regras contribui, para o deslinde de algumas das questões propostas. Afirma:

O fundamental nesta máxima é a afirmação de que os impostos devem ser justos ou eqüitativos. Como o conceito de justiça varia de uma época para outra, inclusive de país para país, evidentemente este princípio variará no tempo e no espaço, conforme a concepção dominante em um momento dado.²¹⁸

O ordenamento possui princípios e normas jurídicas, imbuídos de valores, verdadeiros alicerces que sustentam o sistema jurídico vigente e produzido por uma ordem dominante. Roberto Wagner Lima Nogueira ao esclarecer sobre o tema afirma²¹⁹:

Os princípios constitucionais tributários (objetos jurídicos dinâmicos) são justamente aqueles (valores) que influenciam a interpretação dos signos inseridos no ordenamento jurídico constitucional, e que dizem respeito à fenomenologia da tributação. Portanto é premissa que o princípio jurídico por ser um valor jurídico não estará integralmente representado no signo (palavra, texto) jurídico constitucional, mas sim, influenciará a própria existência e inserção de todos os signos jurídicos no sistema jurídico positivo.

É possível, portanto, afirmar seu caráter inerente ao contexto e a possibilidade de subentendê-lo numa interpretação integral do sistema. Paulo de Barros Carvalho afirma que:

Os princípios aparecem como linhas diretivas que iluminam a compreensão de setores normativos, imprimindo-lhes caráter de unidade relativa e servindo de fator de agregação num dado feixe de normas. Exercem eles uma reação centrípeta, atraindo em torno de si regras jurídicas que caem sob seu raio de influência e manifestam

²¹⁸ MORAES, B. R. op. cit. p. 390.

²¹⁹ NOGUEIRA, R. W. L. **Valores Jurídicos-tributários Implícitos na Linguagem do Texto Constitucional**. Disponível em: <www.google.com>. p. 1. Acesso em jul/2004.

a força de sua presença. Algumas vezes constam de preceito expresso, logrando o legislador constitucional enunciá-los com clareza e determinação. Noutras, porém, ficam subjacentes à dicção do produto legislado, suscitando um esforço de feitiço indutivo para percebê-los e isolá-los. São os princípios implícitos. Entre eles e os expressos não se pode falar em supremacia, a não ser pelo conteúdo intrínseco que representam para a ideologia do intérprete, momento que surge a oportunidade de cogitar-se de princípios e sobre-princípios.²²⁰

Ao explanar sobre os princípios específicos que compõem o regime jurídico tributário ambiental é necessário esclarecer que no Brasil é a Constituição Federal que determina como sobre-princípio o direito à vida assegurado no artigo 5º, “caput” e confirmado por diversos outros artigos constitucionais, dentre eles o artigo 225 que “proclama que todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida.”²²¹

Os princípios a seguir identificados e que compõem o conjunto do regime jurídico tributário ambiental, dentre todos os outros princípios dispostos no ordenamento jurídico, confirmam a sua condição de fundamentos valorativos que, uma vez incorporados identificam o direito à vida com a condição de um ambiente saudável que permita uma sobrevivência digna a todo ser humano, como o mais alto valor a ser preservado pela sociedade globalizada.

A generalidade das proposições principiológicas tem por objetivo delimitar a essência das normas jurídicas que encontram nos princípios e com eles não se confundem – o alicerce, a sustentação do conjunto normativo que tem como pressuposto o direito à vida.

A acepção da palavra princípio, por si só, é esclarecedora. O Novo Dicionário Básico da Língua Portuguesa identifica o termo princípio “como momento ou local ou trecho em que algo tem origem; começo; causa primária; elemento predominante na constituição de um corpo orgânico, preceito, regra, lei”.²²² Trata-se, portanto, de regra essencial que serve de fundamento à interpretação da norma de direito positivo, contendo elementos de justificação, sem, contudo, a incorporação de um comando imperativo.

²²⁰ CARVALHO, P. B. op. cit. p. 144.

²²¹ MORAES, A. op. cit. p. 704

²²² Aurélio Buarque de Holanda Ferreira, **Novo Dicionário Aurélio Básico da Língua Portuguesa**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, p. 529. 1995.

A importância dos princípios é inegável, conforme opina Katherine de Macêdo Maciel Mihaliuc²²³:

O reconhecimento da superioridade e hegemonia dos princípios na pirâmide normativa possibilitou sua positivação nas constituições modernas, submetendo, assim, toda a atividade administrativa a um rol de princípios explícitos e implícitos de categoria constitucional e, portanto, de observância obrigatória para que se considere legítima qualquer atividade estatal.

Impossível, porém, tratar de todos os princípios que sustentam o ordenamento jurídico. Nem mesmo aos especialmente delimitadores da matéria tributária ou ambiental. Portanto, faz-se mister a escolha de alguns, em face da interligação pretendida, nesta dissertação, com o direito ambiental e alguns de seus princípios respectivos, a fim de propor a instituição de um regime jurídico tributário ambiental.

6.1 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

Alguns princípios, conforme já mencionado por Paulo de Barros Carvalho e oportunamente destacado, indicam um “conteúdo intrínseco, momento que surge a oportunidade de cogitar-se de princípios e sobre-princípios”.²²⁴

Tal proposição integra um quadro valorativo de forma que aos sobre-princípios subteixe-se um grau de abrangência e alcance superior dentro do ordenamento jurídico. Assumem a condição de vetores ou alicerces sobre os quais se fundam os demais.

Bernardo Ribeiro de Moraes leciona:

Particularizando o conceito de princípio para a nossa disciplina podemos dizer que os princípios jurídicos relativos à tributação constituem verdades básicas, iniciais, tidas como certas nesse campo específico do direito. Tais verdades iniciais servem de apoio ou alicerce para a compreensão das demais ou até do próprio sistema tributário.²²⁵

²²³ MIHALIUC, K. M.M. **Discricionariedade Administrativa e Conceitos Jurídicos Indeterminados: estudos em face de um paradigma constitucional**, Rio de Janeiro: Letra Legal. p. 25. 2004.

²²⁴ CARVALHO, P. B. op. cit. p. 144.

²²⁵ MORAES, B. R. op. cit. p. 391.

Embora a análise se restrinja a alguns princípios, importa ressaltar que a interpretação deles deve ser sistemática, ou seja, consubstanciada nos demais princípios e valores consagrados na Constituição Federal e em especial relacionando-os à matéria ambiental.

Vale ressaltar que as opções valorativas, no caso do regime jurídico tributário ambiental devem transcender fronteiras e alcançar o sistema normativo regional, quando este vier a se concretizar.

Considerando os dispositivos constitucionais dos Países-Membros do **MERCOSUL** que erigem os princípios da legalidade e da igualdade, como fundamentos do Estado de Direito e consagram o meio ambiente como direito fundamental, mediante os princípios da precaução e do poluidor pagador, a condição essencial para alcançar um sistema específico de tributação ambiental é a harmonização legislativa.

Por derradeiro, um dos princípios que atinge à espécie tributária denominada imposto, que é o de não afetação da receita tributária, merece uma readequação e ampliação, em decorrência da abrangência pretendida pela tributação ambiental e do alcance que a aplicação do montante arrecadado poderá ter em termos de preservação e recuperação ambiental, caso a arrecadação tributária de todas as espécies de tributo sejam vinculadas a ações voltadas ao meio ambiente.

A abordagem minuciosa dos princípios acima mencionados faz-se necessária a fim de delimitar de forma objetiva o regime jurídico tributário ambiental como premissa fundamental para a construção de um sistema jurígeno específico.

6.1.1 Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade, peculiar e imprescindível ao Estado de Direito encontra-se contemplado em todos os ordenamentos jurídicos dos Estados-Partes do **MERCOSUL** inserido em seus textos constitucionais. Celso Antônio Bandeira de Melo atesta:

Para avaliar corretamente o princípio da legalidade e captar-lhe o sentido profundo cumpre atentar para o fato de que ele é a tradução jurídica de um propósito político: o de submeter os exercentes do poder em concreto – o administrativo – a um quadro normativo que embargue favoritismos, perseguições ou desmandos. Pretende-se através da norma geral, abstrata e por isso mesmo impessoal, a lei, editada, pois, pelo Poder Legislativo – que é o colégio representativo de todas as tendências (inclusive minoritárias) do corpo social –, garantir que a atuação do Executivo nada mais seja senão a concretização desta vontade geral.²²⁶

O autor ao explanar detidamente sobre o princípio da legalidade declara-o “específico do Estado de Direito”²²⁷. É a identificação de um Estado, segundo uma opção valorativa que prioriza a ordem legal e além de submeter os cidadãos ao comando legal, subordina-se ao dispositivo da legalidade. Todos os países que compõem o MERCOSUL, se declaram Estados de Direito.

A Constituição Argentina dispõe em seu artigo 19 que *Ningún habitante de la Nación será obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella no prohíbe.*²²⁸

O Brasil em seu texto constitucional não difere, vez que dispõe no art. 5º, II que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.”²²⁹

A Constituição do Paraguai não discrepa, quando trata de *la libertad y de la seguridad de las persona* e afirma em seu artigo 9º que toda pessoa tem direito de ser protegida em sua liberdade e segurança e que *Nadie está obligado a hacer lo que la ley no ordena ni privado de lo que ella no prohíbe.*²³⁰

Também o Uruguai estabelece claramente no artigo 10 de sua Constituição que *Ningún habitante de la República será obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella prohíbe.*²³¹

Quanto à matéria tributária, afirma Luciano Amaro que “o conteúdo do princípio da legalidade tributária vai além da simples autorização do Legislativo para que o Estado cobre tal ou qual tributo”.²³² O autor considera dispensável referir-se à compulsoriedade da obrigação tributária, vez que a simples instituição em lei já

²²⁶ MELLO. C. A . B. op. cit. p. 91

²²⁷ MELLO. C. A . B. op. cit. p. 90

²²⁸ CONSTITUCIÓN. op. cit, p. 2

²²⁹ CONSTITUIÇÃO. op. cit. 2

²³⁰ CONSTITUIÇÃO. op cit. p. 3

²³¹ CONSTITUIÇÃO. op. cit. p 2

²³² AMARO, L. op. cit. p. 112

a torna obrigatória, consoante ao princípio da legalidade. Inserido em um contexto muito mais amplo, o princípio da legalidade é um dos sustentáculos da ordem jurídica vigente, impondo limites tanto ao cidadão, quanto ao Estado.

Eurico Marcos Diniz de Santi, ao comentar a característica do tributo, colacionada à definição, como sendo obrigação decorrente de lei, entende ser desnecessária tal afirmação, uma vez que toda obrigação decorre de lei. O que diferencia uma obrigação tributária de uma obrigação comum é a existência da vontade que deve ser inerente à última. Contudo, tanto a primeira quanto a segunda obrigação, devem ser cumpridas em virtude de lei.²³³

Paulo de Barros Carvalho, ao comentar sobre o princípio da legalidade, especificamente no sistema tributário, afirma:

Sabemos da existência genérica do princípio da legalidade, acolhido no mandamento do art. 5º, II da Constituição. Para o direito tributário, contudo, aquele imperativo ganha feição de maior severidade, como se nota da redação do art. 150, I: *Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.*

Em outras palavras, qualquer das pessoas políticas de direito constitucional interno somente poderá instituir tributos, isto é, descrever a regra-matriz de incidência tributária, ou aumentar os existentes, majorando a base de cálculo ou a alíquota, mediante a expedição de lei.²³⁴

O exercício do poder coercitivo por parte do Estado, encontra-se firmado no princípio da legalidade, que impõe obediência à ordem legal e, por consequência, conduz à certeza e à segurança jurídica.

Tais princípios são, também, comentados por Paulo de Barros Carvalho:

Este último (*segurança jurídica*) é decorrência de fatores sistêmicos que utilizam o primeiro de modo racional e objetivo, mas dirigido à implantação de um valor específico, qual seja o de coordenar o fluxo das interações inter-humanas, no sentido de propagar no seio da comunidade social o sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da regulação da conduta. Tal sentimento tranqüiliza os cidadãos, abrindo espaço para o planejamento de ações futuras, cuja disciplina jurídica conhecem, confiantes que estão no modo pelo qual a aplicação das normas do direito se realiza.²³⁵ (destaque nosso)

²³³ SANTI, M. E. D. op. cit. p. 136.

²³⁴ CARVALHO, P. B. op. cit. p. 146.

²³⁵ CARVALHO, P. B. op. cit. p. 146.

Quanto a segurança jurídica é a possibilidade de uma ordem, uma previsibilidade em todos os momentos da vida humana, inclusive no que se refere ao domínio tributário. É valor fundamental à configuração da idéia de justiça – *diretriz suprema*²³⁶ – inerente o Estado de Direito.

Aliomar Baleeiro afirma:

A segurança jurídica é tida como um direito em si mesmo. Manoel G. Ferreira Filho considera básicos o direito à vida, à liberdade, à segurança, à propriedade e à igualdade, pois os demais, enumerados dentro do rol dos direitos e garantias fundamentais, são apenas desdobramentos desses, assentados no caput do mesmo dispositivo...

Ao mesmo tempo, deve-se concordar em que a segurança tem também o sentido de garantia ou instrumento de manutenção de outro bem jurídico como a vida, a liberdade, a propriedade.

Igualmente a legalidade, que examinamos anteriormente como limitação às fontes de criação jurídica, é direito derivado da liberdade e, sobretudo, uma garantia individual, arrolada no art. 153 da Carta Constitucional brasileira.²³⁷

Assim como a segurança jurídica, o princípio da certeza jurídica encontra-se insculpido no ordenamento jurídico. Ambos emanam da observação ao princípio da legalidade. Paulo de Barros Carvalho entende que tal fundamento “é implícito, mas todas as magnas diretrizes do ordenamento operam no sentido de realizá-lo”.²³⁸

A certeza jurídica indica o ideal da afirmação com exatidão e estabilidade. O cidadão tem a certeza de que a norma e sua interpretação atenderão à vontade da lei. Todos assim o esperam. A inexistência de tal certeza conduz à desestabilização econômica e social de um Estado, levando à desestruturação do mesmo.

Paulo de Barros Carvalho ao tratar dos princípios da segurança e da certeza jurídica afirma:

Concomitantemente, a certeza do tratamento normativo dos fatos já consumados, dos direitos adquiridos e da força da coisa julgada, lhes dá a garantia do passado. Essa bidirecionalidade *passado/futuro* é fundamental para que se estabeleça o clima de segurança das relações jurídicas.²³⁹

²³⁶ CARVALHO, P. B. op. cit. p. 144.

²³⁷ BALEEIRO, A. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. 7. ed. atualizada por DERZI, M. A. Rio de Janeiro: Forense. p. 130. 1997

²³⁸ CARVALHO, P. B. op. cit. p. 145.

²³⁹ CARVALHO, P. B. op. cit. p. 146.

É tendência da chamada era pós-positivista que entende os princípios como normas jurídicas vinculantes, dotados de efetiva juridicidade²⁴⁰. Mais do que norteadores, afirma Ruy Samuel Espíndola, “Colocados na Constituição – cúspide normativa dos estados democráticos de direito – os princípios transmudaram de juridicidade e propuseram novas, instigantes e complexas questões à jusconstitucionalística contemporânea.”²⁴¹

Paulo de Barros Carvalho menciona, ainda, o princípio da tipicidade entendendo-o como uma conseqüência imediata do princípio da estrita legalidade, vez que a lei tributária deve conter os elementos descritores do fato jurídico e os dados prescritores da relação obrigacional.²⁴²

Alberto Xavier relaciona a lei constitucional, a lei complementar e a lei ordinária como sendo as formas legislativas que podem intervir na construção dos tributos. Desta forma, o autor conclui que a lei constitucional determina à lei complementar conforme designado no artigo 146, inciso III, alínea “a”, a função de estabelecer “a extensão e os limites de um conceito, enunciando de modo preciso os seus atributos essenciais e específicos”.

“Definir” significa determinar a extensão e os limites de um conceito, enunciando de modo preciso os seus atributos essenciais e específicos. A “definição” da lei complementar é, pois uma função estritamente interpretativa do núcleo essencial do conceito constitucional de modo a torná-lo determinado.²⁴³

O autor descreve que o processo de formulação legislativa se submete a três graus:

uma tipificação de primeiro grau, efetuada pela Constituição, ao descrever o “núcleo essencial” dos tributos; uma tipificação de segundo grau, efetuada por lei complementar, ao definir, por conceitos determinados, os fatos geradores, base de cálculo e contribuintes; uma tipificação de terceiro grau, efetuada pela lei ordinária ao abrigo da sua liberdade de conformação dos tipos aquém dos limites, mas sempre dentro dos parâmetros da lei complementar.²⁴⁴

²⁴⁰ ESPÍNDOLA, R. S. **Conceito de Princípios Constitucionais**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais. p. 34. 2002.

²⁴¹ ESPÍNDOLA, R. S. op. cit. p. 34.

²⁴² CARVALHO, P. B. op. cit. p. 154.

²⁴³ XAVIER, A. **Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva**. São Paulo: Dialética. p. 22-24. 2001.

²⁴⁴ XAVIER, A. id. *ibid.* p. 22-24.

Ao discorrer sobre a noção conceitual de tipo e classificação de tributos, Aliomar Baleeiro apresenta aspectos históricos e doutrinários amplamente discutidos pelos doutrinadores. Afirma que:

... o conceito de classe é definido em um número limitado e necessário de características. Entretanto o tipo não é definido, mas apenas descrito, suas características não são indispensáveis, sendo que algumas delas podem faltar. Ele está na imagem geral, na visão ou intuição do total. A comparação entre o tipo construído ou imaginado e o fato “típico” sucedido deve procurar compreender a totalidade da realidade. Com isto, o tipo é mais concreto e rico de conteúdo que o conceito, e a investigação jurídica consuma-se por meio da ordenação (e não da subsunção), da comparação e da analogia.²⁴⁵

Ao apontar a elasticidade conceitual da palavra tipo, lembra o autor que ela permite a aproximação com a realidade e que não se deve restringir o Direito Tributário à mera discussão da existência de conceitos fechados.

Aliomar Baleeiro explica que ao conceituar de forma determinada e fechada, realiza-se “o princípio da legalidade materialmente considerado, referindo-se ao conteúdo da lei e ao grau de concreção e especificidade de suas normas”.²⁴⁶

Em sua explanação sobre a diferenciação entre o que seja tipo e tipicidade definidas pelos penalistas, o autor adverte:

Na verdade, os penalistas, em especial latino-americanos, denominam de tipo ao conceito determinado e fechado, forma de pensamento que já cuidamos de distinguir. Usam a expressão tipo no sentido não-técnico e designam por tipicidade o princípio segundo o qual a norma deve descrever os delito e os tributos, descendo a especificações que permitam ao intérprete e aplicador da lei determinar com precisão os fatos jurídicos e suas conseqüências. A lei, pois, não se deve valer de conceitos indeterminados, amplamente abstratos ou ambíguos, mas utilizar conceitos determinados especificantes.²⁴⁷

A importância do alerta, referido pelo autor, materializa-se na discussão que faz a respeito da segurança jurídica, afirmando que o legislador ao

²⁴⁵ BALEEIRO, A. op. cit. p. 130.

²⁴⁶ BALEEIRO, A. op. cit. p. 129.

²⁴⁷ BALEEIRO, A. op. cit. p. 130.

reforçar tal conceito deve impor a legalidade material absoluta. Daí propõe uma indagação: “o Direito Tributário consagra a segurança jurídica como princípio prioritário?”

A resposta não poderá ser amplamente generalizada, a nosso ver, pois, onde não há necessidade de fortalecimento da segurança, pode haver ordens flexíveis inerentes à forma de pensar por tipos.

Em certos setores jurídicos (como no Direito Penal, no Direito Tributário e no Direito Civil, na parte relativa aos direitos reais) prevalecem os conceitos fechados, enquanto em outros (no Direito Civil, nas normas relativas a contratos e negócios jurídicos) encontra-se largo espaço aos tipos.²⁴⁸

Em resumo, o autor entende como “garantias fundamentais constitucionalmente consagradas” a segurança jurídica, a legalidade formal e material, assim como a estabilidade das relações jurídicas, a conceitualização legal, determinada e especificante e

a tipicidade, não obstante, sendo a criação de ordens ou tipos por natureza flexíveis e abertos, é instrumento frágil de garantia, enquanto a conceitualização fechada, criadora de classes e espécies, é meio assecuratório mais forte, reforçador de segurança (como direito) e da estabilidade das relações jurídicas.²⁴⁹

O princípio da tipicidade, explicitado antes mesmo da Constituição de 1988, no Código Tributário Nacional de 1966, tem no artigo 148, alínea “a”, do inciso III da Carta Maior, sua consagração, vez que “se impõe que a lei (complementar) defina os ‘elementos essenciais’ dos tributos, que são o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte”.²⁵⁰

Afirma Alberto Xavier que “Na sua acepção mais restrita pode dizer-se que o princípio da tipicidade é um princípio instrumental de proteção e garantia da ‘reserva da lei’”...²⁵¹ E continua:

²⁴⁸ BALEEIRO, A. op. cit. p. 130.

²⁴⁹ BALEEIRO, A. op. cit. p. 131.

²⁵⁰ XAVIER, A. op. cit. p. 22.

²⁵¹ XAVIER, A. op. cit. p. 27.

O princípio da tipicidade da tributação encontra-se estreitamente relacionado não só com o princípio da segurança jurídica, mas também com o princípio da separação de poderes, enquanto determina regras quanto à formulação das leis, tendo em vista impedir que a função legislativa do Poder Legislativo (ao qual foi constitucionalmente atribuída a competência exclusiva quanto à criação e aumento de tributos) possa vir a ser exercida ainda que de modo indireto ou oblíquo, pelo Poder Executivo e pelo Poder Judiciário.

Uma vez previsto explicitamente no sistema, tem o princípio da tipicidade o objetivo de detalhar claramente a espécie tributária exigida e quais os elementos da regra matriz de incidência tributária “que são os sujeitos ativo e passivo, a base de cálculo e a alíquota, o fato gerador, o objeto da prestação e as peculiaridades relacionadas a cada um deles.”²⁵²

A despeito da inflexibilidade quanto à essencialidade do princípio da tipicidade detectada na questão tributária, sem dúvida, inclui-se na condição legislativa mais flexível ou aberta, a questão ambiental, por conta das transformações decorrentes da evolução científica, tecnológica, cultural, intelectual entre outras.

Para a tributação de atividades cuja hipótese recaia sobre conceitos de natureza ambiental, necessário compor a regra matriz de incidência tributária segundo uma proposta definida de regime jurídico que considere os princípios determinados pela Constituição Federal, porém de tal forma que em sua composição a norma possa encontrar condições de adaptabilidade às mudanças próprias da dinâmica ambiental.

Em sede de **MERCOSUL** além de flexibilidade da legislação tributária ambiental, necessária é a harmonização legislativa em razão das diferenças significativas entre os ordenamentos jurídicos.

²⁵² XAVIER, A. op. cit. p. 26.

A lição do autor sobre o princípio da separação dos poderes é oportuna, já que ele não foi tratado no texto da presente dissertação: “O princípio da separação dos poderes é um “princípio organizatório” fundamental, segundo o qual as funções do Estado se encontram ordenadas através de uma repartição e atribuição de competências aos diversos órgãos constitucionais do poder público. A atribuição de competência exclusiva a certo órgão para desempenhar certa função (reserva) constitui do mesmo passo o fundamento positivo e o limite negativo do seu poder.”

6.1.2 Princípio da Isonomia

Contemplado nas legislações constitucionais de todos os países que compõem o **MERCOSUL**, o princípio da isonomia indica com objetividade a igualdade de todos perante a lei.

A Argentina, na primeira parte de sua Constituição, dispõe no capítulo primeiro, artigo 16 que trata das *Declaraciones, Derechos y Garantias*, que todos seus habitantes são iguais perante a lei e que a igualdade é a base do imposto e dos encargos públicos.²⁵³

A Constituição Federal brasileira tem no princípio da isonomia um dos pilares de sustentação do ordenamento jurídico brasileiro. O título II que trata dos direitos e garantias fundamentais, no capítulo I, artigo 5º estabelece os direitos e deveres individuais e coletivos, o dispositivo é claro quando assegura a igualdade de todos sem qualquer tipo de distinção, garantindo “inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade.”²⁵⁴

Já o Paraguai estabelece no capítulo III, artigo 46, de sua Constituição sobre o princípio da isonomia ao tratar *DE LA IGUALDADE DE LAS PERSONAS*, asseverando que todos são iguais em dignidade e direitos.²⁵⁵

Com a mesma linha, a Constituição uruguaia reconhece a possibilidade de distinção em razão de talento e virtude, afirmando, porém que todos são iguais perante a lei.²⁵⁶

José Afonso da Silva afirma que “o conceito de igualdade provocou posições extremadas”²⁵⁷, tanto confirmando quanto refutando o ideal que tem assento garantido nas Constituições sul americanas, por conta das evidentes desigualdades que cada ser humano apresenta em relação aos demais e que muitas vezes se acentuam por questões de natureza econômica.

São diversas as situações de divergências que levam à discriminação. A ordem normativa é o caminho em que o Estado se impõe e também

²⁵³ CONSTITUCIÓN. Op. cit. p 2

²⁵⁴ CONSTITUIÇÃO. op. cit. p. 2

²⁵⁵ CONSTITUCIÓN. op. cit. p. 9

²⁵⁶ CONSTITUCIÓN. op. cit. p 2

²⁵⁷ SILVA, J. A. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros. 20ª ed. p. 211. 2002.

à sociedade o respeito às diferenças para que estas representem um fator de valorização humana.

Em sua origem histórica o princípio da isonomia advém da Revolução Francesa que ao instituir como lema igualdade, liberdade e fraternidade, ressaltou a importância do tratamento igualitário a todos os cidadãos independente da classe social.

Nunca é demais recordar que antes deste período a possibilidade de diferenciação com base em conceitos extrínsecos era, inclusive regulamentada nos textos legais. Na Idade Média a simples posição de um homem na ordem de filiação determinava o seu futuro, bem como senhores e servos possuíam “lôcus” diferenciado no estrati social sem possibilidade de mutação, quer por condições próprias, quer por outros fatores.

Lembrando o posicionamento dos grupos nominalista e idealista, sendo que o primeiro entende que os homens nascem e permanecem desiguais e o segundo que afirma o igualitarismo absoluto, José Afonso da Silva descreve o posicionamento dos realistas:

... reconhece que os homens são desiguais sob múltiplos aspectos, mas também entende ser supremamente exato descrevê-los como criaturas iguais, pois, em cada um deles o mesmo sistema de características inteligíveis proporciona, à realidade individual, aptidão para existir. Em essência, como seres humanos, não se vê como deixar de reconhecer igualdade entre os homens.²⁵⁸

As discussões existentes a respeito do tema, remontam à Antiguidade, desde Aristóteles que vinculou igualdade à justiça, até a confirmação da necessidade da igualdade jurídica para respeitar as desigualdades com valorização das diferenças qualitativas que dignificam o homem que tem este ou aquele predicado sem humilhar aquele que não os têm, ou, ainda, que tem outros adjetivos.

É salutar destacar que nem sempre os adjetivos ou qualidades são positivos. A importância do princípio da igualdade agiganta-se e se faz cada vez mais necessária em razão da escala negativa de determinada desigualdade.

²⁵⁸ SILVA, J. A. id ibid. p. 211

Importa salientar que tal princípio deve sempre considerar as diferenças e não pode ser invocado injustamente a fim de provocar a igualdade onde ela definitivamente não existe. Referido princípio promove a igualdade em razão das diferenças, mas não transforma os desiguais em iguais.

Ao comentar o art. 5º *caput* da Constituição Federal Pedro Lenza afirma:

Deve-se, contudo, buscar não somente esta aparente igualdade formal (consagrada no liberalismo clássico), mas, principalmente, a igualdade material, na medida em que a lei deverá tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida de suas desigualdades.²⁵⁹

Ao mencionar a lição de Francisco Campos, confirma o autor José Afonso da Silva a importância do princípio para o legislador:

O mandamento da Constituição se dirige particularmente ao legislador e, efetivamente, somente ele poderá ser o destinatário útil de tal mandamento. O executor da lei já está, necessariamente, obrigado a aplicá-la de acordo com os critérios constantes da própria lei. Se esta, para valer, está adstrita a se conformar ao princípio da igualdade, o critério da igualdade resultará obrigatório para o executor da lei pelo simples fato de que a lei o obriga a executá-la com fidelidade ou respeito aos critérios por ela mesma estabelecidos.²⁶⁰

Em matéria tributária, afirma Humberto Ávila que o princípio da igualdade foi previsto, no passado, em quase todas as Constituições brasileiras. A Constituição Federal de 1988 não discrepa, especialmente por ser um texto que consagra a democracia e os direitos sociais.

O artigo 145, imprime o compromisso dos entes federativos “sempre que possível” poderem instituir impostos de “caráter pessoal e graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte.”²⁶¹

²⁵⁹ LENZA, P. **Direito Constitucional Esquemático**. 7ª ed. São Paulo: Editora Método. p. 412. 2004.

²⁶⁰ SILVA, J. A. id *ibid.* p. 214

²⁶¹ CONSTITUIÇÃO. op. cit. p. 80

Confirmando o comando constitucional disposto no “caput” do artigo 5º que estabelece a isonomia determina claramente o Diploma Legal Pátrio, sobre o princípio da igualdade no artigo 150:

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)
II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;²⁶²

Enfim, o princípio da igualdade é pressuposto dos valores expressos na Constituição Federal sem preferências que indiquem arbitrariedades, mas dedicado a delimitar fundamentos que impliquem no respeito as diferenças e promovam a inclusão daqueles alijados da sociedade.

Os princípios comentados até o momento estão destacados textualmente de forma clara e explícita nos textos constitucionais, por serem genéricos e alcançarem as mais diversas questões que envolvem os interesses dos cidadãos.

Quanto ao princípio da afetação da receita dos tributos, faz-se necessário alertar que sua existência não encontra-se prevista em qualquer das Constituições dos Estados-Partes do **MERCOSUL**. Somente a Constituição Federal brasileira estabelece contrariamente à idéia proposta neste trabalho, o ideal de não afetação da receita dos impostos.

6.1.3 Princípio da afetação da receita dos tributos

Embora mencionado no tópico relativo à classificação tributária, quando se tratou sobre a vinculação da receita, merece destaque o princípio da não afetação da receita, vez que, para a doutrina já colacionada, trata-se da delimitação estabelecida em lei, que atinge diretamente uma das espécies tributárias mais importantes que é o imposto.

²⁶² CONSTITUIÇÃO. op. cit. p. 80

Importa ressaltar, primeiramente, o significado da palavra afetação. Termo próprio do Direito Administrativo, incorporado ao Direito Tributário brasileiro em razão de sua definição, que, segundo De Plácido e Silva “é a imposição de encargo ou ônus a um prédio ou bem, e que se destina à segurança de alguma obrigação ou dívida, à utilidade pública, ou ao uso público”.²⁶³ Ou seja, há uma finalidade, uma destinação estabelecida em lei, portanto há uma vinculação a uma atividade estatal.

Informa Hugo de Brito Machado que para os administrativistas a expressão utilizada é “poder vinculado”. Ocorre que o Código Tributário Nacional, utiliza a terminologia atividade, “que se classifica, evidentemente, de acordo com a natureza do poder de que disponha a autoridade administrativa”.²⁶⁴

Assim, o tributo que passa do particular para a Fazenda Pública tem destinação pública, prevista em lei, que determina ao poder público realizar a contraprestação estatal segundo a instituição de um tributo determinado.

Hugo de Brito Machado ao explicar sobre a atividade administrativa destaca:

Atividade vinculada é aquela cujo desempenho da autoridade administrativa não goza de liberdade para apreciar a *conveniência* nem a *oportunidade* de agir. A lei não estabelece apenas um *fim* a ser alcançado, a *forma* a ser observada e a *competência* da autoridade para agir, e o conteúdo mesmo da atividade. Não deixa margem à apreciação da autoridade, que fica inteiramente *vinculada* ao comando legal.²⁶⁵

É comum entre os juristas a afirmação de que, dentre as espécies tributárias elencadas na Constituição Federal brasileira, a afetação ou destinação ocorre especialmente entre as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais. Restando o imposto como a única espécie cuja vinculação de receita se dá em razão de exceção.

Hugo de Brito Machado indica que a não vinculação do imposto é a afirmação de que não se liga a uma atividade estatal determinada específica relativa

²⁶³ DE PLACIDO E SILVA. **Vocabulário Jurídico**, 8. ed. v. I. Rio de Janeiro: Forense. p. 101. 1984

²⁶⁴ MACHADO, H. B. M. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. (Org.) MARTINS, I. G. S. Arts. 1º - 95. São Paulo: Saraiva. p. 28. 1998.

²⁶⁵ MACHADO, H. B. op. cit. p. 62.

ao contribuinte. Contudo, ensina, também, que o artigo 3º do Código Tributário Nacional, estabelece à atividade administrativa tributária vinculação de lei, “não se admitindo discricionarismo da autoridade administrativa na cobrança de tributos”.²⁶⁶

Em razão de não existir a previsão legislativa estabelecendo aos impostos a contraprestação estatal específica, diz-se dele que não são vinculados, o que parece significar que não há uma destinação formalmente estabelecida em lei. Repita-se, porém, destina-se a compor a receita para fazer frente às despesas estatais.

De certa forma tal construção representa efetivamente uma vinculação, vez que poderá ter a receita destinada ao custeio de interesses estatais segundo dispositivo legal de natureza administrativa e financeira, independente da lei que instituiu o tributo.

As taxas têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia e a utilização efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte. As contribuições de melhoria têm como fato gerador a valorização de imóveis particulares decorrentes de obra pública. Ambas representam uma destinação específica.

As contribuições sociais subdividem-se em: contribuições de intervenção no domínio econômico, instrumento de intercessão tipicamente extrafiscal, cuja arrecadação se destina ao financiamento da atividade interventiva; as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, instituídas, como indica o próprio nome, em favor de categorias profissionais ou econômicas; as contribuições de seguridade social cuja caracterização se refere à finalidade de custeio da saúde, assistência social e previdência social. Todas são delimitadas por uma vinculação ou destinação específica, constante da própria lei instituidora do tributo.

Os empréstimos compulsórios, segundo dispositivo constitucional, devem ser criados por lei complementar, e os recursos provenientes de sua instituição obrigatoriamente serão aplicados na atividade para o qual foi criado. Portanto tem uma destinação específica.

Bernardo Ribeiro de Moraes menciona:

²⁶⁶ MACHADO. H. B. op. cit. p. 64.

Embora o tributo seja um instrumento jurídico de custeio da atividade estatal, sabemos que quase todos os autores são contrários ao fato de se colocar, na conceituação legal da espécie tributária, o *fim* a que se destina o ingresso público. Embora, não podemos negar, todos os ingressos estatais acabam por constituir uma massa monetária, a ser utilizada pelo Estado indiferentemente, na verdade todo tributo forçosamente constitui um instrumento de ação do Poder Público para auferir receita pública.²⁶⁷

Afirma o autor que todo e qualquer tributo é receita financeira que tem por objetivo o custeio das atividades estatais. Portanto as espécies tem por destinação a obtenção de numerário, podem ser criadas para fins meramente arrecadatários ou com finalidade extrafiscal e “a destinação do produto da arrecadação da espécie tributária não pode ser constituída como critério para distinguir os diversos tipos de tributo, um do outro.”²⁶⁸

Verifica-se que a afetação ou vinculação da receita se interliga com as funções dos tributos. Hugo de Brito Machado explica que a arrecadação de recursos financeiros para fazer frente às despesas estatais, sempre foi o objetivo dos tributos, mas não apenas este oúnico objetivo a ser alcançado.

Incorporou-se outra finalidade para a arrecadação e “No mundo moderno, todavia, o tributo é largamente utilizado com o objetivo de interferir na economia privada, estimulando atividades, setores econômicos ou regiões, desestimulando o consumo de certos bens e produzindo, finalmente, os efeitos mais diversos na economia. A esta função moderna do tributo se denomina função extrafiscal.”²⁶⁹

Outros objetivos foram implementados ao longo do tempo a ponto de na atualidade, dificilmente um tributo ser instituído apenas com a função arrecadatória:

No estágio atual das finanças públicas, dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Pode ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não o único. Por outro lado, segundo lição prevalente na doutrina, também o tributo é utilizado como fonte de recursos destinado ao custeio de atividades que, em princípio, não são próprias do Estado, mas este as desenvolve, por intermédio de entidades específicas, no mais das vezes com a forma de autarquia.²⁷⁰

²⁶⁷ MORAES, B. R. op. cit. p. 196.

²⁶⁸ MORAES, B. R. op. cit. p. 196.

²⁶⁹ MACHADO, H. B. op. cit. p. 67.

²⁷⁰ MACHADO, H. B. op. cit. p. 67.

O tributo tem como objetivo precípua compor a receita estatal, não apenas para o custeio de programas voltados ao interesse e bem estar da população, mas, também para o pagamento da dívida externa, equilíbrio na balança de pagamentos e correção do déficit primário entre outras questões essencialmente econômicas.

A natureza jurídica do tributo (e a do dever jurídico tributário) não depende de destinação financeira ou extrafiscal que o sujeito ativo da relação jurídica tributária vier a dar ao bem (dinheiro ou coisa ou serviço) que conferia consistência material ao tributo que foi ou deve ser prestado.²⁷¹

Há duas relações jurídicas. Uma diz respeito ao contribuinte e ao Estado. É relação jurídica tributária que se extingue com o cumprimento da prestação, que tem por objeto a obrigação tributária. A segunda relação decorre de regra do Direito Administrativo-Financeiro que diz respeito à destinação e utilização do tributo. Trata-se, esta última, de uma regra formulada especialmente para indicar qual será o destino e a utilização do tributo.

Em contrapartida, a lição de Eurico Marcos Diniz de Santi ao interpretar o artigo 167, IV da Constituição Federal e o artigo 4º, II do CTN conclui que uma vez existindo destinação legal do tributo, não se poderá falar de imposto. Afirma ainda:

o sistema constitucional tributário num entrelaçamento de critérios de classificação intrínsecos e extrínsecos, estipula o gênero e a espécie imposto. São impostos em sentido estrito (imposto-imposto): II, IE, IR IPI, IOF, ITR, Causa Mortis e doação, ICMS, IPVA, IPTU, ISS e Inter Vivos. São impostos em sentido lato (imposto-contribuição) as contribuições sociais, profissionais e de intervenção no domínio econômico. Tecnicamente falando, portanto, o *imposto* é imposto em sentido estrito. Não basta a não-vinculação estatal na conformação do fato jurídico tributário. Requer-se, ainda, a não-afetação. Tão só da integração desses dois critérios se instaura a condição suficiente para definição da espécie imposto em sentido estrito.²⁷²

Lembrando a questão administrativo-financeira estatal, que descortina o tema de forma objetiva, Alfredo Augusto Becker assevera:

²⁷¹ BECKER, A. A. op. cit. p. 287.

²⁷² SANTI, E. M. D. op. cit. p. 139.

O contribuinte do imposto é *devedor* do imposto, independentemente do fato de ser aplicado, *direta* ou indiretamente, em *seu* proveito, ou da exatidão e exação com que, se tinha destinação, foi destinado, ou, dentro do seu destino, empregado. O que o contribuinte pode exigir é que a imposição seja de acordo com as regras jurídicas de competência, o princípio de isonomia ou igualdade perante a lei e a inserção no orçamento. O contribuinte nada tem com a política financeira, que se seguiu para a decretação do imposto: nem com a política e a técnica da destinação. Se é inconstitucional a destinação, nem por isso se tem por inconstitucional a decretação.²⁷³

O princípio da vinculabilidade da tributação, determina-se pela disposição legal que “restringe o comportamento das autoridades em campo tributário, rigorosamente, aos limites da lei.”²⁷⁴

Cleide Previtalli Cais ao explanar sobre a vinculação da receita tributária afirma:

Dessa rígida delimitação constitucional entende-se que o princípio em causa tem como escopo a garantia do interesse público, eis que o produto da arrecadação constitui propriedade do Estado amealhada da coletividade, não admitindo indevida destinação ou transações e renúncias ilegais, sob pena de prejuízo à coletividade. Desse princípio resulta amplo campo de situações, que, se violadas, ensejarão ao contribuinte o exercício do direito de ação.²⁷⁵

Assim, delimitada está a condição de afetação ou vinculação da receita tributária, segundo a classificação tributária das espécies dadas pela doutrina com base nos dispositivos constitucionais e legais que condicionam o aspecto material da hipótese tributária à realização de uma atividade estatal na condição de atividade meramente administrativa, decorrente de lei também administrativa de natureza financeira.

Os princípios colacionados demonstram os caminhos que o legislador deve, necessariamente, percorrer para a propositura de um novo tributo ou a majoração de tributos já existentes. De tais condições não poderia afastar-se mesmo em se tratando de tributação sobre atividade relacionada ao meio ambiente, para sua preservação ou recuperação.

²⁷³ BECKER, A. A. op. cit. p. 289

²⁷⁴ CAIS, C. P. **O processo tributário**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais. p. 102. 2001.

²⁷⁵ CAIS, C. P. op. cit. p. 103

Entretanto, sendo uma das espécies tributárias mais importantes no contexto arrecadatório estatal, bem como na esfera regulatória, o imposto não deve ser desprezado como um instrumento de grande valia para alcançar o objetivo demarcado na Constituição Federal que determina a responsabilidade de todos inclusive do Poder Público.

A imposição de um tributo ambiental, se justifica em razão do valor a ser protegido que é a vida, segundo uma proposição que entende que o ser humano só terá respeitada a sua dignidade se dentre outros fatores tiver um meio ambiente saudável para a sua sobrevivência e que lhe proporcione saúde e bem-estar. Portanto, todas as espécies tributárias encontram defesa constitucional no sentido de vinculação de sua receita por conta da ação reparadora ou protetora do meio ambiente. Nenhum tributo ambiental merece ser arrecadado sem que lhe seja dada a específica destinação ambiental.

Considerando a competência tributária delimitada pela Constituição Federal e as espécies de tributos identificados, o imposto traduz-se na melhor forma de imposição ambiental, uma vez que compete a todos os entes federados a sua instituição para que possam atender, com o produto da arrecadação as peculiaridades regionais. Ao contrário das demais espécies que tem uma destinação específica que engessa a atuação estatal.

Ao interpretar a construção principiológica para a propositura de um tributo ambiental, necessário agregar os princípios ambientais a fim de oferecer ao sistema a regulação adequada ao fim pretendido que é a qualidade ambiental para uma vida saudável.

6.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS AMBIENTAIS

Tratar dos princípios constitucionais próprios ao meio ambiente é realizar uma reflexão sobre as interações decorrentes da relação do Homem com seu habitat e das mudanças que produz pela necessidade de sobrevivência em algumas oportunidades e pela ambição, já que a felicidade não se traduz por mera sobrevivência, mas também por alcançar bens materiais que se tornam imprescindíveis ao homem contemporâneo.

Os princípios são pautados por uma escolha orientada segundo uma organização valorativa, primeiro por traduzir “opções políticas fundamentais sobre as quais se pauta o desenvolvimento das atividades na sociedade e segundo por se traçar entre os princípios uma ligação ética”.²⁷⁶

É na manifestação desta ética que se tornou possível adjetivar generalizando uma Constituição como social, democrática, etc. Não é por conter um ou outro princípio de caráter social ou democrático, mas porque seus princípios são expostos num conjunto vinculando os sujeitos, consolidando uma “ética de responsabilidade solidária e humanidade”, a qual trará efeitos nas atividades e conflitos humanos e será apta a conduzir à materialização de ideais sociais e democráticos²⁷⁷.

A questão principiológica é tratada em todos os segmentos da Ciência do Direito. O Direito Ambiental, ramo relativamente recente no estudo científico do Direito, também possui princípios que permitem visualizar o alcance do tema na sociedade atual.

Adverta-se, que no campo ambiental, como o foi no segmento tributário, a análise se aterá apenas a alguns princípios, o que não dispensa a interpretação sistemática, considerando outros princípios e valores consagrados e que delimitam a atuação estatal, assim como de toda a sociedade.

A análise dos princípios eleitos exige considerar aspectos relevantes à questão tributária e seu conteúdo principiológico. Importa salientar que a natureza do tema ambiental alberga uma flexibilidade conceitual ainda não observada na proposição tributária.

Em âmbito de América do Sul observa-se especial interesse no tratamento dado à matéria, a partir da análise dos diplomas constitucionais dos Estados-Partes que compõem o **MERCOSUL**.

A Constituição argentina estabelece na primeira parte, no segundo capítulo que trata dos novos direitos e garantias, no artigo 41 que todos os habitantes têm direito a um ambiente são e equilibrado para o desenvolvimento

²⁷⁶ DERANI. Id. ibid. p. 36.

²⁷⁷ DERANI. Id. ibid. p. 36.

humano e das atividades produtivas, sem comprometer os interesses das futuras gerações. Todos têm o dever de preservar o meio ambiente.²⁷⁸

O Título VIII que trata da Ordem Social, no capítulo específico do Meio Ambiente, a Constituição Federal brasileira dispõe:

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.²⁷⁹

Na seção II que trata especificamente do ambiente a Constituição paraguaia determina o artigo 7º “*del derecho a un ambiente saludable*” afirmando-se que todas as pessoas tem direito a um ambiente saudável e ecologicamente equilibrado. O mesmo artigo afirma que são objetivos de interesse social “*la preservación, la conservación, la recomposición y el mejoramiento del ambiente, así como su conciliación con el desarrollo humano integral. Estos propósitos orientarán la legislación y la política gubernamental pertinente*”.²⁸⁰

O capítulo II, da seção II, da Constituição uruguaia estabelece em seu artigo 47 que a proteção do meio ambiente é do interesse geral e que todos devem abster-se de atos que causem depredação, destruição ou contaminação grave.²⁸¹

Referidos diplomas são unânimes quanto à importância de um meio ambiente sadio para o desenvolvimento e da responsabilidade de preservação do meio ambiente. Porém, somente a Constituição Federal brasileira indica textualmente a participação dos cidadãos e do Poder Público nas ações em prol do meio ambiente, embora nas demais Constituições esteja presente o interesse geral, incluindo de forma subentendida o Estado e os cidadãos.

É prioridade para todos os povos sul americanos alcançar o desenvolvimento sem comprometer o meio ambiente em prejuízo das futuras gerações. É a condição para o respeito ao fundamento máximo de sustentação do Estado de Direito, que é a dignificação da pessoa humana.

²⁷⁸ CONSTITUCION, op. cit. p .5

²⁷⁹ CONSTITUIÇÃO, op. cit. p. 115

²⁸⁰ CONSTITUCIÓN, op. cit. p 2

²⁸¹ CONSTITUCIÓN, op. cit. p 4

Incorporado, portanto, nas Constituições o conceito de desenvolvimento sustentável determinado a partir da ECO-92, não deve ser considerado sem o fundamento da dignidade humana base de sustentação do direito à vida e os princípios limitadores da atuação estatal.

6.2.1 Princípio do Contaminador Pagador

Mediante conceitos oriundos das Ciências Econômicas, é também conhecido como princípio do poluidor pagador. Aspecto relevante da atividade econômica, encontra-se nas chamadas externalidade e na sua internalização como forma de correção da atuação empresarial.

A explicação de Cristiane Derani, sobre tais conceitos relacionados ao princípio, permite melhor entendimento:

Durante o processo produtivo, além do produto a ser comercializado, são produzidas 'externalidades negativas'. São chamadas externalidades porque, embora resultante da produção, são recebidas pela coletividade, ao contrário do lucro, que é recebido pelo produtor privado. Daí a expressão 'privatização dos lucros e socialização das perdas', quando identificadas as externalidades negativas.²⁸²

Trata-se da poluição gerada pelo exercício da atividade produtiva e que há muito vem sendo suportada pela sociedade, que, apesar dos benefícios obtidos, por conta da existência de um produto que lhe permite um maior conforto, ou facilidades, arca também com os prejuízos decorrentes da poluição.

Encartado na Declaração do Rio, oriunda da ECO-92, o Princípio 16 dispõe²⁸³:

as autoridades nacionais deveriam procurar fomentar a internalização dos custos ambientais e o uso de instrumentos econômicos, tendo em conta o critério de que o que contamina deveria, em princípio, arcar com os custos da contaminação tendo devidamente em conta o interesse público e sem distorcer o comércio nem as inversões internacionais.

²⁸² DERANI. Id. ibid. 162

²⁸³ MILARÉ. op. cit. p. 117.

A força inspiradora do princípio do contaminador pagador encontra-se na teoria econômica que impõe aos agentes econômicos a obrigação de considerar na elaboração dos custos de produção o custo resultante do dano ambiental, o que não significa que uma vez tendo arcado pecuniariamente com dano ambiental, causado em razão de atividade produtiva, o poluidor esteja autorizado a poluir.

Neste passo a lição de Édis Milaré para quem o “princípio não objetiva, por certo, tolerar a poluição mediante um preço, nem se limita apenas a compensar os danos causados, mas sim, precisamente, evitar o dano ao ambiente”.²⁸⁴

Para Paulo Afonso Leme Machado o princípio do poluidor pagador está contido no princípio do usuário pagador e a “raridade do recurso, o uso poluidor e a necessidade de prevenir catástrofes, entre outras coisas, podem levar à cobrança do uso dos recursos naturais.”²⁸⁵

Não se trata de uma punição – para isso existe a Lei dos Crimes Ambientais. Trata-se de considerar a utilização do bem ambiental com fins econômicos, causando deterioração dos recursos. O dano ambiental refere-se a um custo que deve ser incorporado pelo agente econômico. Não cabe ao Poder Público, ou outros atores sociais, o dever de arcar com o ônus da poluição e do desgaste da natureza, ocasionados por determinada atividade produtiva.

A legislação brasileira é a mais abrangente dentre os países que compõem o **MERCOSUL**, contendo mecanismos de repressão penal e administrativa além de acolher o princípio do poluidor pagador. Estabelece a Lei da Política Nacional do Meio Ambiente (Lei nº 6.938/81) a obrigação de recuperar e/ou indenizar os danos decorrentes de atividade produtiva.

A Constituição Federal (Art. 225, § 3º), confirmando as premissas de responsabilização ao causador de danos ambientais, sujeita os infratores – tanto pessoa física, quanto jurídica a sanções de natureza penal e administrativa.

As Constituições da Argentina, Paraguai e Uruguai não discrepam ao tratar nos artigos 41, 8º e 47 respectivamente, da responsabilidade pelo prejuízo ambiental, dispondo sobre a imposição de sanção a ser estabelecida mediante lei.

²⁸⁴ MILARÉ, E. id. ibid. p. 178

²⁸⁵ MACHADO. P. A. L. id. ibid. p. 52.

Objetiva, o referido princípio, a responsabilização do agente poluidor, mediante a formação de “um ‘preço’ pela utilização dos recursos ambientais, visando-se, assim, um uso racional dos recursos naturais”²⁸⁶ e orienta as políticas públicas consubstanciando uma decisão de natureza política que permite delimitar o comportamento para uma atitude de transformação da atividade econômica, ou de suportar o ônus produzido.

Nesta discussão, tanto elementos de Economia quanto de Direito estão entrelaçados. Cristiane Derani explica²⁸⁷:

As leis que dispõem sobre a internalização dos custos ambientais concentram-se geralmente até o limite em que não se sobrecarrega o valor dos custos da produção, evidentemente porque levando a aplicação do princípio do poluidor-pagador até os seus limites, chegar-se-ia à paralisação da dinâmica do mercado, por uma elevação de preços impossível de ser absorvida nas relações de troca.

Corroborando a análise acima, afirma Vitor Bellia que²⁸⁸: “Para fazer a avaliação com base nos critérios da teoria do bem-estar, é necessário internalizar nas análises, os benefícios e os custos externos, abandonando a ‘ótica privada’ em prol de uma ‘ótica social’”.

A formulação do referido “preço” tem, na viabilização econômica da produção e nas vantagens sociais obtidas, os limites de inserção. As regras de mercado estabelecidas na análise final da produção, porém, nem sempre consideram, ou podem considerar a internalização do custo ambiental, primeiro em

²⁸⁶ ARAÚJO, C. C. et all. **Sistema Tributário e Meio Ambiente**. Disponível em: <www.jusnavigandi.com.br> Acesso em: 20/set./2004

²⁸⁷ DERANI. Id. *ibid.* p. 163.

²⁸⁸ BELLIA, V. **Introdução à Economia do Meio Ambiente**. Brasília: Instituto do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis. p. 180.1996.

Oportuna a lição do autor: “É nesta “ótica social” que os benefícios e custos dos empreendimentos devem resultar em valores positivos para que sejam considerados realmente viáveis (ver por exemplo, Contador, 1988). Outros economistas (McFetridge et all, 1992, Serôa da Motta, 1989, Block, 1992), entretanto, têm uma visão mais liberal do problema da internalização dos custos externos, ao postularem que a “falha de mercado”, geradora das diferenças entre os custos sociais e privados, tem sua origem na inexistência de direitos de propriedade sobre alguns bens ambientais (ar, água, paisagem, etc.). Deduz-se que, resolvido o problema dos direitos de propriedade, atribuindo-os, seja ao setor público ou ao setor privado, poder-se-á cobrar tanto pelo “uso” como pelo “abuso” dos bens ambientais, internalizando as externalidades e igualando, portanto, os custos privados, com os custos sociais.”

razão da possível inviabilização da atividade econômica, e segundo por razões de natureza jurídica que diz respeito ao fato de que:

... os recursos ambientais, não são objeto de comercialização por não se atribuir a propriedade deles a alguém. Não existindo interesse privado (ou 'de propriedade') pelos recursos ambientais, eles se ausentam do sistema de preços, deixando de contribuir para a organização de uma economia voltada ao 'ótimo social'.²⁸⁹

A discussão sobre o bem ambiental e seu valor, é condição fundamental para o cumprimento do princípio exposto. Inegável, portanto, sua importância, assim como a dificuldade em implementá-lo.

Há oportunidades em que o meio ambiente é deixado para segundo plano por representar prejuízos que os interessados primeiros – agentes econômicos e a própria sociedade – não querem suportar. Exemplo disso é ressaltado por Vitor Bellia, quando trata a questão da dicotomia entre a propriedade particular e o bem público em âmbito de meio ambiente.²⁹⁰

Para a imposição tributária, o princípio do contaminador-pagador é de fundamental importância por representar o limite de atuação estatal e privada, com o objetivo de alcançar o equilíbrio ambiental que é, hoje uma responsabilidade do Poder Público e da sociedade.

²⁸⁹ BELLIA. Id. *ibid.* p. 181.

²⁹⁰ BELLIA. Id. *ibid.* p. 182.

O exemplo mencionado pelo autor é elucidativo: “Usando um exemplo clássico do ar de uma cidade (cfe. Desenvolvido por Margulis, 1990), sabe-se que ele pertence a todos, ao mesmo tempo em que ninguém é dono dele. No momento em que uma fábrica polui o ar de tal cidade, uma série de efeitos se produzem sobre seus vizinhos (sejam pessoas ou outros produtores) fazendo com que estes incorram em custos... Isto só ocorre porque o ar é um bem público, ou seja, não se atribui sua propriedade a alguém. Se a fábrica do exemplo tivesse, ao contrário, de comprar o ar que usa (mesmo para que seus operários continuem respirando), armazenando-o e distribuindo-o conforme suas necessidades, a um preço suficientemente alto, seus administradores certamente tomariam providências para que ele se mantivesse limpo, em condições de uso e com controles para evitar o desperdício. Do mesmo modo se os habitantes tivessem “comprado” todo o ar, a fábrica ou pagaria para poluir o ar pertencente à cidade, ou instalaria controles para não fazê-lo, ou uma combinação das duas hipóteses (aquilo que fosse mais econômico). Margulis (op. cit.) ressalta que seja a fábrica ou a cidade quem se torna o dono do ar, o resultado é distinto do que ocorre na prática com os bens públicos pois, por sua natureza, a propriedade comum de tais bens geram uma falha no mercado. Como consequência, os custos privados e os sociais diferem entre si à medida em que a ótica privada, maximizando o lucro, toma decisões que não são sempre socialmente eficientes.

6.2.2 Princípio da Prevenção

A adoção de medidas para impedir a ocorrência do dano ambiental é a idéia que permeia o referido princípio, também conhecido por princípio da precaução. Édis Milaré informa: “De início, convém ressaltar que há juristas que se referem ao princípio da prevenção, enquanto outros reportam-se ao princípio da precaução. Há também os que usam ambas as expressões, supondo ou não diferenças entre elas”²⁹¹.

Ao comentar os princípios processuais informadores do mecanismo de solução de controvérsias da Organização Mundial do Comércio – OMC, José Cretella Neto²⁹² entende a existência de distinção entre o princípio da prevenção e o princípio da precaução. Ensina o autor que *precautionary principle* indica uma idéia de incerteza, para adoção de medidas de salvaguarda. Para tal princípio a desconfiança, a mera cogitação de risco potencial à saúde ou ao meio ambiente, são suficientes para justificar a adoção de medidas que evitem o dano temido. Não há necessidade de comprovação científica, basta indício que cause temor em relação ao pretendo dano:

Impõe-se distinguir, desde logo, o princípio da precaução do princípio da prevenção, o que pode ser assim feito, de modo simplificado: quando existe certeza sobre determinado fenômeno e das conseqüências dele advindas, mas não se deseja – ou não convém, ou não é mesmo possível em termos práticos e econômicos – impedir sua ocorrência, está-se diante de uma situação de prevenção.²⁹³

Paulo Affonso Leme Machado, em seu comentário sobre os princípios, embora admita a existência de diferenças, aponta as semelhanças, afirmando que: “Os termos ‘precaução’ e ‘prevenção’ guardam semelhanças nas definições dos dicionários consultados”²⁹⁴. Para ele “a precaução caracteriza-se pela ação antecipada diante do risco ou perigo”.²⁹⁵

²⁹¹ MILARÉ, É. id. ibid. p. 183

²⁹² CRETELLA. Id. ibid. p. 224–225.

²⁹³ CRETELLA. Id. ibid. p. 225

²⁹⁴ MACHADO. Id. ibid. p. 58.

²⁹⁵ MACHADO. Id. ibid. p. 57.

Em razão do conteúdo semântico de ambas palavras, a opção deste trabalho é por entendê-las como termos sinônimos, vez que expressam semelhante significação de cautela a fim de evitar algum acontecimento danoso. A prevenção é entendida como precaução e esta, por sua vez, é captada como prevenção²⁹⁶.

Trata-se de considerar a importância dos acontecimentos de forma antecipada, antes que efetivamente ocorram, avaliando o mal que poderão causar e, com isso, evitá-lo. Do contrário, será necessária a implementação de projeto de recuperação ambiental, que tem se mostrado, ao longo do tempo e pelos exemplos já existentes, insatisfatório em razão das chances mínimas de sucesso.

A importância deste princípio é salutar ao Direito Ambiental, pois agrega aspectos de caráter temporal, entrelaçando passado, presente e futuro, em relação à complexidade ambiental e aos interesses das atuais e das vindouras gerações.

Esta é a opinião abalizada de Cristiane Derani que faz referência a outros autores em razão da importância do tema. Para ela o princípio da prevenção é da essência do Direito Ambiental e indica a racionalidade e cuidado na atuação voltada aos bens ambientais e que vai “além de simples medidas para afastar o perigo”²⁹⁷:

Na verdade, é uma “precaução contra o risco”, que objetiva prevenir já uma suspeição de perigo ou garantir uma suficiente margem de segurança da linha de perigo. Seu trabalho está anterior à manifestação de perigo. Hoppe e Beckmann remarcam o que é pacífico entre os doutrinadores. Segundo eles, este princípio é de tal importância que é considerado como o ponto direcionador central para a formação do direito ambiental.

Em razão da necessidade premente de delimitação da ação humana sobre o meio ambiente, são utilizados instrumentos de política ambiental que permitem avaliar a viabilidade ou inviabilidade em termos ambientais de empreendimentos, obras e atividades que provoquem alterações significativas e

²⁹⁶ MICHAELIS. **Moderno Dicionário da Língua Portuguesa**. São Paulo: Melhoramentos. p.1682-1695. 2000

Precaução significa cautela antecipada; prevenção, circunspeção, prudência. Prevenção significa ato ou efeito de prevenir ou se prevenir, precaução para evitar qualquer mal; evitação, impedimento.

²⁹⁷ DERANI. Id. *ibid.* p. 169.

representem transformações expressivas a ponto de culminar com a quase sempre irrecuperável degradação ambiental.

Tais instrumentos, utilizados como cautela, permitem avaliar o risco e a extensão do suposto dano ambiental. A simples dúvida, em relação aos conhecimentos existentes sobre o tema, é parâmetro suficiente para determinar uma ação mais cautelosa do empreendedor e do Poder Público.

Os interesses econômicos privados ou de alguns grupos empresariais que têm inclusive a participação estatal, a exemplo da Petrobrás, não estão acima dos interesses da Humanidade. Este é o teor da decisão proferida pela Suprema Corte dos EUA quando decidiu impedir a continuidade da construção de uma hidrelétrica, em razão da provável destruição do *habitat* de um molusco denominado *snail darter*²⁹⁸:

O valor desse patrimônio genético é incalculável (...). É interesse da humanidade limitar as perdas das variações genéticas. A razão é simples: aí se encontram as chaves dos enigmas que somos incapazes de resolver e elas podem fornecer as respostas às questões que nós não aprendemos a colocar. O mais simples egocentrismo nos ensina a sermos prudentes.

A probabilidade, a imprecisão, a certeza da incerteza são as premissas da proteção preventiva do meio ambiente, pois a “Ação humana é, em sua essência, como vimos, modificadora das características naturais dos ambientes e dos ecossistemas”²⁹⁹ o que é suficiente para impor cuidados, pois certamente as mudanças tem maior probabilidade de prejuízo à sociedade do que benefício.

Prossegue Ricardo Carneiro em sua lição:

O direito não proíbe que as atividades econômicas gerem efeitos modificadores sobre o meio ambiente. O que a legislação ambiental veda, disciplina ou pune são as atividades econômicas cujos reflexos ambientais excedam aos padrões de suportabilidade estabelecidos.³⁰⁰

²⁹⁸ MACHADO. Id. *ibid.* p. 61.

²⁹⁹ CARNEIRO, R. **Direito Ambiental: uma abordagem econômica**. Rio de Janeiro: Forense p. 123. 2003

Atesta o autor: “Ora, qualquer atividade humana que de alguma forma envolva a utilização de recursos ambientais causa necessariamente uma gama variável de impactos no meio ambiente, qualquer que seja o local em que ela se desenvolva. (...) O processo produtivo envolve a transformação da matéria e da energia, gerando perdas incontornáveis, que são devolvidas ao meio ambiente através de rejeitos variados ou de calor. Assim, os padrões de produção e consumo das sociedades contemporâneas são indissociáveis da geração de determinadas condições poluidoras ou de algumas formas degradadoras da qualidade ambiental.”

³⁰⁰ CARNEIRO, R. p.125

A Declaração do Rio de Janeiro, documento oriundo da ECO-92, evento que mostrou-se inovador, sustenta vinte e sete princípios, dentre os quais é oportuno destacar o princípio 15:

De modo a proteger o meio ambiente, o princípio da precaução deve ser amplamente observado pelos Estados, de acordo com suas capacidades. Quando houver ameaça de danos sérios ou irreversíveis, a ausência de absoluta certeza científica não deve ser utilizada como razão para postergar medidas eficazes e economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental.³⁰¹

Por óbvio que a atuação do Direito não se restringe à punição penal, administrativa ou civil das atividades cuja degradação ambiental supera os limites estabelecidos pela lei. Tais limites, aliás, são determinados pelo próprio direito interno consubstanciado em premissas oferecidas, também, pela sociedade internacional.

É no Direito que o Estado encontra o suporte necessário à imposição de condutas, e na área ambiental tem por base o princípio da precaução. A política ambiental, ditada segundo uma opção política e, também, jurídica – esta compatível com aquela, se instrumentaliza em ações de proteção ao meio ambiente, definindo-se a linha fronteira entre duas forças que devem afastar os eventuais antagonismos – o interesse econômico e o interesse ambiental – em busca do desenvolvimento sustentável.

As Constituições dos Estados-Partes buscam atender ao clamor social quando estabelecem em seus textos o respeito às gerações futuras. Argentina (Art. 41), Brasil (Art. 225), Paraguai (Art. 8º) e Uruguai (Art. 47) determinam em seus textos constitucionais, a atitude preventiva. Assim toda ação deve ser compromissada com o dever de preservação, diretamente ligada ao princípio de prevenção, assegurando proteção tanto ao patrimônio natural, como cultural e histórico, ao patrimônio e a diversidade genética, implementando-se ações educativas e informativas.

Os princípios ambientais e tributários consubstanciam as opções axiológicas de todos os Estados de Direito que compõem o **MERCOSUL**, tendo como fundamento a dignidade humana e o direito a uma vida saudável e equilibrada.

³⁰¹ MACHADO. Id. ibid. p. 56.

Somente a integração de tais princípios em um regime jurídico próprio, tanto interno, como em termos de bloco regional, é que será possível propor a criação de tributos transnacionais incidentes sobre atividades relacionadas ao meio ambiente em um exemplo de harmonização legislativa que começa no plano interno, mas que transpõe fronteiras.

6.3 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS AMBIENTAIS

A análise dos princípios tributários e ambientais dos países que compõem o **MERCOSUL** restringiu-se aos dispositivos constitucionais. Nenhuma referência foi desenvolvida com base na legislação infraconstitucional, a não ser alguns aspectos pontuais da legislação a título de exemplificação.

A instituição de um imposto ambiental é medida de proteção a toda sociedade, à fauna e à flora, tanto no sentido de desestimular a conduta do poluidor, como no que se refere a criar condições de recuperação do meio ambiente, a fim de que o ser humano tenha qualidade de vida, com um ambiente saudável e equilibrado.

Ao longo dos últimos anos, observam-se algumas iniciativas em território brasileiro que, mesmo não tendo por objetivo direto a tributação ambiental resultaram em benefícios ao meio ambiente na forma de incentivos ou isenções.

O primeiro se trata do Decreto Federal nº 755 de 19 de fevereiro de 1993 que tinha por finalidade “reduzir a dependência brasileira” em relação ao petróleo e que estabeleceu diferentes alíquotas do imposto sobre produtos industrializados – IPI, para veículos movidos à gasolina ou a álcool. Referido diploma legal ao estabelecer as diferentes alíquotas com o objetivo de estimular a produção em razão de aumento de consumo contribuiu para a redução da poluição do ar nos perímetros urbanos.³⁰²

O segundo exemplo está na Lei nº 9.393 de 19 de dezembro de 1996 que trata do imposto sobre propriedade territorial rural – ITR, de característica essencialmente extrafiscal e que visava desestimular a manutenção de propriedades

³⁰² LENZ, L. M. **Proteção ambiental via sistema tributário**. www.jus.com.br/doutrina/texto. p. 20. Acesso em 18/03/2005

improdutivas e graduou progressivamente o tributo considerando o grau de utilização das glebas rurais. O texto legislativo é um exemplo da possibilidade de utilização da tributação em favor do meio ambiente.³⁰³

Um pouco mais distante, na década de 1960 a Lei de nº 5.106 de 02 de outubro de 1966 “autorizou o abatimento dos montantes gastos em florestamentos e reflorestamentos”³⁰⁴. Referido diploma a título de incentivo concedeu autorização às pessoas jurídicas, uma vez cumprida a tarefa de recuperação ou preservação ambiental, de descontar até 50% do total do imposto incidente sobre a atividade econômica.

Mais recentemente, Estados como Paraná, Rio Grande do Sul, São Paulo, Rondônia, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul estabeleceram o chamado ICMS ecológico. Inadequada, porém a denominação dada à imposição, vez que não representa a instituição de um novo tributo, nem a vinculação da hipótese de incidência ou fato gerador com atividades voltadas à preservação ou recuperação ambiental.

Trata-se, tão somente, de determinar via lei de natureza financeira o destino da arrecadação para uma atividade direcionada a recuperação ou preservação ambiental e que tem no Poder Público o agente arrecadador e implementador de política ambiental e nos cidadãos a obrigação de pagar os tributos devidos confirmando de forma pouco criativa a parceria de responsabilidade imposta constitucionalmente.

Desta forma o montante arrecadado com o ICMS continua sofrendo a divisão, segundo a repartição de receitas delimitada pela Constituição Federal e Estadual. O que ocorre é que na repartição de receitas foi agregado um percentual vinculado à preservação e à recuperação ambiental.

O ICMS ecológico seria uma maior destinação de parcela do que foi arrecadado aos municípios que estejam melhor adequados aos níveis de preservação ambiental e de melhoria de qualidade de vida, observados os limites constitucionais de distribuição de receitas tributárias e os critérios técnicos definidos em lei.³⁰⁵

³⁰³ LENZ, L. M. id. *ibid.* p. 20.

³⁰⁴ LENZ, L.M. id. *ibid.* p. 20

³⁰⁵ LENZ. L.M. id. *ibid.* P 20

Referido imposto não sofreu qualquer mudança na sua arrecadação. A hipótese de incidência – circulação de mercadorias e serviços de transporte intermunicipal e comunicação – em nada foi alterada. As alíquotas continuam em vigor segundo a tabela determinada por lei e os sujeitos – passivo e ativo – continuam sendo os mesmos. Portanto, todos aqueles que pratiquem a hipótese de incidência prevista em lei estarão sujeitos ao pagamento sem qualquer distinção.

Para a instituição de um imposto realmente ecológico, a sujeição passiva e a hipótese de incidência devem ser minuciosamente delimitadas, assim como a destinação e o sujeito ativo. O sujeito passivo seria aquela pessoa responsável pela prática de atividade econômica que explora o meio ambiente ou que causa a poluição e a hipótese de incidência seria a exploração ou a poluição – efetiva ou potencial – em níveis a serem delimitados para identificação da base de cálculo e alíquota. O sujeito ativo deixaria de ser apenas a União, podendo ser expandida a competência aos Estados e aos Municípios. Todos delimitados na mesma lei.

Quanto à destinação, se estabelecida nos termos atuais, tudo permanecerá como está. Inexistindo um imposto ecológico. Mas, agregada a destinação ao sujeito passivo e à hipótese de incidência nova configuração tributária se verificará.

Eurico Marcos Diniz de Santi, denomina tal proposta de “imposto-contribuição”³⁰⁶ e, por consequência, estaria afeto apenas à União, já que as contribuições sociais de intervenção no domínio econômico é a espécie tributária mais próxima da idéia de imposição a atividades econômicas poluidoras, segundo o entendimento do autor.

Distanciados do contexto tributário ambiental, em razão da competência, Estados e Municípios continuarão meros coadjuvantes nas ações realizadas em prol do meio ambiente. Permanecendo o “imposto-contribuição” distante da realidade dos entes federativos que continuarão incompetentes e sem a condição de arrecadar um imposto específico que lhes permitiria a recuperação de regiões importantes no contexto ecológico, não apenas para as suas áreas, como para todo o país e, inclusive, ultrapassando fronteiras, manter-se-á a dependência

³⁰⁶ SANTI, E. M. D. op. cit. p. 139

da ação federal em detrimento das possibilidades dos Estados e Municípios que melhor conhecem suas realidades.

Ainda na proposta da criação de um imposto ecológico, incentivos e isenções são bem observados como estímulos no sentido de promover adequação às necessidades de proteção ao meio ambiente com novas tecnologias que permitam o desenvolvimento econômico sem perdas ambientais. Sendo a competência de Estados e Municípios, a eles caberia determinar as reais necessidades de incentivos.

Dos princípios tributários elencados – legalidade, isonomia e afetação da receita tributária, certamente o último é o que mais necessita de um estudo aprofundado que permita encontrar parâmetros legais para a imposição de um imposto ecológico, que tenha, também nos princípios ambientais, em especial do contaminador pagador e da prevenção, um limite de atuação estatal dentro da segurança e certeza jurídica.

O reconhecimento da importância do meio ambiente como fonte de saúde e vida para toda humanidade é a evidência das transformações ocorridas ao longo dos séculos. Incorporar à questão ambiental e seu conteúdo principiológico, os conceitos tributários determinados pelos princípios constitucionais, propostos numa escala valorativa em que a matéria ambiental angariou *status* de direito fundamental que tem por base o fundamento constitucional do Estado de Direito que é a dignidade humana e o direito à vida, é consolidar uma opção axiológica inovadora voltada para o ser humano.

Germana de Oliveira Moraes destaca³⁰⁷:

Vivemos em tempos de transformação.
Iconoclastas, mulheres e homens do terceiro milênio da era cristã destroem mitos, ídolos, conceitos e paradigmas, para reconstruir outros mundos – outro mundo geopolítico, novos costumes, nova cultura. Essas transformações se percebem nitidamente no dia a dia – nos meios de informação, no modo de comunicar-se, na forma de vestir, nas concepções das artes, na diferente maneira de sentir, no novo pensar, no novo jeito de conviver.

As transformações representam a própria existência da Humanidade, as escolhas que refletem os valores de cada época e permitem uma

³⁰⁷ MORAES, G. O. op. cit. p. 185. 2004.

evolução constante em todas as áreas de interesse do ser humano, inclusive no Direito.

Novas relações se consolidaram, evidenciando emergentes interesses e necessidades que provocaram a reflexão e identificaram um novo modelo conceitual de Estado e de soberania que permite afirmar a importância da revisão de idéias pré-concebidas para o desenvolvimento da Humanidade.

7 CONCLUSÃO

1. Regionalização e Globalização – expressões que se incorporaram ao cotidiano atual, são processos de conteúdo eminentemente econômico que produzem reflexos em conceitos jurídicos e políticos já há muito estabelecidos.

2. Os interesses e necessidades da sociedade internacional, explicitados em Tratados e Acordos são incorporados pelos Estados que, sob a influência de tais instrumentos, cedem parcelas de sua soberania na busca de vantagens globais como desenvolvimento econômico e social, progresso cultural e tecnológico e proteção ao meio ambiente.

3. Na rede de relações regionais e globais estabelecidas no panorama internacional, as opções axiológicas são permeadas de uma concepção dominante segundo a qual a acumulação de capital é o modo para alcançar a satisfação pessoal. Infere-se daí a idéia que o crescimento econômico possa ser sinônimo de qualidade de vida e sustentabilidade econômica.

4. Identificadas as influências que o Estado contemporâneo vem sofrendo desde a Revolução Industrial e que se intensificaram no final do século XX, observa-se o crescente reconhecimento do meio ambiente como condição fundamental à vida humana na Terra, tanto em termos de saúde quanto de qualidade para manutenção do bem estar físico e psíquico.

5. Diversos matizes ambientais têm sido objeto de estudo das mais diferentes áreas científicas – Biologia, Química, Farmacologia, Sociologia, Direito dentre outras. Ainda que muito se tenha avançado no conhecimento do funcionamento e estrutura da biosfera, as transformações oriundas destas descobertas e a aplicação prática das mesmas são pouco expressivas. Como ponto positivo evidenciou-se maior conscientização em todo mundo, da importância do tema ambiental para a sustentabilidade da vida.

6. O conhecimento da área ambiental envolve conceitos não apenas jurídicos, mas também há interdisciplinaridade com outras áreas do conhecimento em vista da necessidade de buscar decifrar os aspectos norteadores do contexto histórico, sociológico, sócio-econômico, filosófico, cultural, físico, químico, matemático entre tantas outras áreas científicas e que interessam à humanidade,

pela influência direta que têm sobre a vida do homem e dos demais seres de todo o planeta.

7. O destaque para o tema identifica as mudanças comportamentais impostas pelo homem ao longo dos tempos e que culminaram com recentes prejuízos ambientais significativos que influenciaram na formação de instrumentos internacionais como Tratados e Acordos que contribuíram para a formação de políticas públicas internas.

8. O aprofundamento da discussão confere ao meio ambiente condição de bem que pertence à coletividade e cuja representação remete a idéia de valor jurídico, sem desconsiderar aspectos econômicos e políticos, que fundamentam a expressão desenvolvimento sustentável, como um objetivo a ser alcançado, identificando em seu bojo o direito à vida e a consolidação do fundamento da dignidade da pessoa humana.

9. A mensuração econômica do bem ambiental descortina o objetivo primordial a ser alcançado com a exploração dos recursos naturais e que é do interesse geral, qual seja, o progresso e o desenvolvimento. A análise valorativa exige a identificação de aspectos relacionados à utilização do bem ambiental na condição de atividade econômica que gera resultados positivos e negativos que exigem a intervenção estatal por intermédio de ações reguladoras que tenham por objetivo a prevenção e preservação do meio ambiente, assegurando o direito à vida, ínsito a todos os seres vivos.

10. A realidade atual demonstra que a interdependência entre o desenvolvimento econômico e o meio ambiente é evidenciada principalmente quando se verifica a ocorrência de danos ambientais. É a chamada externalidade negativa, produzida pela atividade humana. O ideal a ser buscado é o aumento no nível de conscientização de forma que o entrelaçamento ocorresse motivado por ações voltadas à preservação do meio ambiente tanto para a atual geração, quanto para as futuras. É o reflexo direto da chamada externalidade positiva que tem como pressuposto ações definidas no sentido de recuperação e preservação do meio ambiente.

11. A intensificação da exploração dos recursos naturais, em razão da expansão de atividades econômicas, expõe problemas que ultrapassam as fronteiras dos Estados, evidenciando questões ético valorativas na medida em que ações voltadas ao meio ambiente têm na preservação um princípio secundário.

Revela-se o fato que a sobrevivência humana na terra depende de um meio ambiente saudável e não somente da acumulação de capital.

12. O reconhecimento da existência de relações de caráter transnacional entre os fatores de produção e os fatores sociais, políticos, filosóficos, sociológicos, históricos, econômicos, culturais, jurídicos, ambientais é condição fundamental para a mudança da mentalidade e implementação de ações em favor do meio ambiente.

13. A diversidade de interesses impõe novos modelos às relações internacionais, sendo necessário em termos de bloco regional o empenho no sentido de melhor adequar tema como meio ambiente e tributos, à questão legislativa. Caso contrário o **MERCOSUL** permanecerá mantendo um discurso dissociado da prática.

15. O desenvolvimento sustentável representa um ideal que remete à busca de alternativas para a preservação do meio ambiente conjugada ao progresso econômico, com justiça social. Neste conjunto de fatores, a harmonização das legislações internas e internacional e a sua convergência, são condição *sine qua non* ao desenvolvimento científico, tecnológico, educacional, cultural, social, político e econômico.

16. Nesse cenário de diversidade de interesses e problemas, o tributo se apresenta primeiro como uma alternativa de ação do Poder Público no sentido de regular condutas, delimitando o comportamento dentro de uma expectativa social e, segundo, como uma possibilidade de internalização do custo operacional causado pelo prejuízo ambiental decorrente da atividade exploradora do meio ambiente e potencial ou efetivamente poluidora.

17. A ordem normativa emerge mediante incorporação de pressupostos fundamentais que delimitam o conteúdo axiológico dos diversos ramos do Direito. Tais pressupostos formam o conjunto de princípios e normas que compõem o regime jurídico da cada segmento. Para a proposição de uma norma de conteúdo, ao mesmo tempo, tributário e ambiental, imprescindível identificar quais são os princípios que se constituem em fundamento na formação e consolidação do regime jurídico tributário ambiental.

18. Ao analisar o conjunto de princípios tributários observa-se como fundamentais os princípios da legalidade, da isonomia e da afetação da receita dos tributos. Uma vez identificados percebe-se que os dois primeiros, são repetidas

vezes mencionados nos textos constitucionais dos Estados que compõem o **MERCOSUL**.

19. Quanto ao terceiro princípio mencionado apenas na Constituição Federal brasileira, o qual não permite a vinculação da receita dos impostos à atividade pública específica, mereceu, neste trabalho tratamento diverso ao até agora adotado, uma vez que se propõe a vinculação de incidência de tributos – aí incluídos os impostos – quando se envolvam interesses ambientais. Neste caso a instituição do tributo, em qualquer das espécies, deve estabelecer a arrecadação destinada estritamente à atividades de recuperação ou preservação de ocorrências danosas ao ambiente.

20. O fundamento de destinação de todas as espécies tributárias justifica a afetação genérica dos impostos como premissa na composição da receita pública. O que se observa é que sendo o imposto espécie tributária de competência de todos os entes federativos, imprimir-lhe afetação específica é oportunizar aos Estados e Municípios a condição de atender com maior presteza as necessidades ambientais regionais.

21. Os textos constitucionais dos demais países que compõem o **MERCOSUL** são silentes no que se refere à possibilidade da afetação das receitas oriundas dos impostos. Todavia, a não vedação explícita, abre a possibilidade de discussão do tema quer em âmbito interno, quer em âmbito regional. Ademais o tratamento dado ao sistema tributário brasileiro não se insere na categoria de cláusula pétrea, podendo sofrer alterações conforme a necessidade e interesse do Estado brasileiro, desde que não afronte os princípios fundamentais da república e do pacto federativo e, ainda, as garantias fundamentais.

22. Existindo a limitação via afetação, é necessário que o Poder Legislativo crie condições concretas de aplicação da receita oriunda dos impostos, em atividades específicas de recuperação e preservação ambiental. Assim, o Poder Público ao obter a receita oriunda do imposto incidente sobre atividades econômicas de exploração ambiental deverá direcionar a sua destinação, na recuperação e preservação ambiental nas áreas atingidas pela referida atividade, cumprindo a legislação vigente.

23. A análise dos princípios constitucionais ambientais indica obrigações a serem cumpridas pelos cidadãos e, também, pelo Poder Público formando um conjunto de limitações que devem ser analisados com os demais

princípios tributários. O princípio do contaminador-pagador identifica a responsabilidade de ressarcimento pecuniário por parte daquele que utiliza o meio ambiente e produz externalidade negativas. O princípio da prevenção identifica, antes mesmo do início da atividade econômica a externalidade dela decorrente e, portanto, devem ser implementadas ações no sentido de preservação dos recursos naturais.

24. A atividade potencialmente poluidora deve ter internalizado no custo da produção, a previsão tributária a fim de que o dano ambiental e a possível atividade de recuperação não sejam absorvidos pela sociedade sendo, antes, assumidos por seus responsáveis diretos, de forma efetiva. Ao absorver a externalidade tributária, o custo do produto para o consumo não terá agregado o valor do tributo, em razão da competitividade comercial, o que representa benefício ao consumidor que terá um produto mais acessível e a certeza de um meio ambiente sadio.

25. A norma jurídica tributária ambiental interessa por sua utilidade na construção do comportamento social: a atitude de proteção ao meio ambiente é um novo caminho que a sociedade internacional, começa a trilhar a partir da segunda metade do século XX. Nenhum país pode se furtar à obrigação de criar mecanismos de proteção ao meio ambiente. Este é um compromisso de todos para com a vida. Não é mero discurso, mas compromisso real e pleno de significado com a própria existência.

REFERÊNCIAS

ACCIOLY, E. **Mercosul & União Européia – Estrutura jurídico-institucional**. 2. ed. Curitiba: Juruá. 2002.

ALBUQUERQUE, F. S. O meio ambiente como objeto do direito no Mercosul. In: **Revista de Informação Legislativa**, Senado Federal, a. 37, n. 149, p. 265 - 274, Brasília.

ALMEIDA, J. G. A. **MERCOSUL: Manual de direito da integração**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris. 2001.

ALMEIDA, L. T. de. Comércio e Meio Ambiente nas Negociações Multilaterais. In BRAGA, A. S. e MIRANDA, L. C. (Org.) **Comércio e Meio Ambiente – uma agenda para a América Latina e o Caribe**. Brasília: MMA/SDS. 2002

ALTAMIRANO, A. C. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y si vinculación con el derecho tributario. In: Marins J. **Tributação e meio ambiente**. Livro 2. Curitiba: Juruá. p. 92. 2002.

AMARAL, R. Controle das eleições e informação – o papel dos meios de comunicação de massa. In: **Revista de Informação Legislativa**. n. 146. a. 37. Brasília. 2000.

AMARO, L. **Direito Tributário Brasileiro**. 10. ed. São Paulo: Saraiva. 2004.

ARAÚJO, C. C. et all. Sistema Tributário e Meio Ambiente. Disponível em: <www.jusnavigandi.com.br>. Acesso em 20/set./2004.

ARGENTINA, CONSTITUICCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA
www.Georgetown.edu/pdba/Constitutions/Argentina. Acesso em 04.03.2005

ARSENIEV, V, **Dersu Uzala**. Trad. Aguinaldo Anselmo Franco de Bastos e Lucy Ribeiro de Moura. São Paulo: Livrarias Veredas. 1989.

ATALIBA, G. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros.. 2001.

ÁVILA, H. **Sistema Constitucional Tributário**. São Paulo: Saraiva. 2004.

BARRAL, W. De Bretton Woods a Doha. In: _____ (Org.) **O Brasil e a OMC**. Curitiba: Juruá. 2003.

BECKER, A. A. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Lejus. 1998.

BELLIA, V. **Introdução à Economia do Meio Ambiente**. Brasília: Instituto do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis. 1996.

BOBBIO, N. **Teoria do ordenamento jurídico**. Trad. Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. Ver. Tec. Cláudio de Cicco. Apres. Tércio Sampaio Ferraz Junior. Brasília: Editoria Universidade de Brasília. 10. ed. 1999

BRASIL, CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL, (coord) ANGHER, Anne Joyce). 11. ed. São Paulo: Rideel. 2005

CACHAPUZ, R. R. Direito Comunitário na União Européia. In: SOARES, M. A. S. **Revista Jurídica da UNIFIL**. Londrina: UNIFIL. 2004.

CAIS, C. P. **O Processo Tributário**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2001.

CANOTILHO, J. J. G. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 4. ed. Coimbra [Portugal]: Livraria Almedina, 2000.

CAPRA, F. **A Teia da Vida**. 5. ed. São Paulo: Cultrix. 2001.

CARDOSO, S. A. Comércio e meio ambiente. In: BARRAL, W. (Org.) **O Brasil e a OMC**. 2. ed. Curitiba: Juruá. 2003.

CARNEIRO, R. **Direito Ambiental: uma abordagem econômica**. Rio de Janeiro: Forense. 2003.

CARRAZZA, R. A. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros. 1998.

CARSON, R. **Primavera silenciosa**. Trad. Raul de Polillo. São Paulo: Melhoramentos. 1962.

CARVALHO, P. B. **Teoria da Norma Tributária**. 4. ed. São Paulo: Max Limonad. 2002.

_____. **Curso de Direito Tributário**, 14. ed. São Paulo. Saraiva, 2002.

COIMBRA, J. A. A. **O Outro lado do Meio Ambiente – uma incursão humanista na questão ambiental**. Campinas: Millennium, 2002.

COSTA, E. N. O papel da contabilidade como ciência geradora de informações na sustentação de um posicionamento estratégico da empresa frente às questões ecológicas, **Dissertação** de Mestrado, Universidade Norte do Paraná – UNOPAR. Londrina, 2001.

CRETELLA NETO, J. **Direito Processual na Organização Mundial do Comércio – OMC: Casuística de interesses para o Brasil**. São Paulo: Forense. 2003

DALLARI, D. A. **Elementos de Teoria Geral do Estado**. 23. ed. São Paulo: Saraiva. 2002.

DALLARI, P. B. A. **Constituição e Tratados Internacionais**. São Paulo: Saraiva. 2003.

DERANI, C. **Direito Ambiental Econômico**. São Paulo: Max Limonad, 2. ed. 2001.

DENARI, Z. Cidadania e Tributação. In: **Revista Dialética de Direito Tributário** n. 10. p. 44 - 53. nov./2001

DERZI, M. A. M. Pós-modernismo e Tributos: Complexidade, Descrença e Corporativismo. In: **Revista Dialética de Direito Tributário** n. 100. p. 65 - 80. jan./2004

DERZI, M. A. M.; COELHO, S. C. N. **Direito Tributário Aplicado**. Estudos e Pareceres. Belo Horizonte: Del Rey. 1997.

DIAS, G. F. **Educação ambiental – princípios e práticas**. São Paulo: Gaia. 1994.

_____. **Elementos para Capacitação em Educação Ambiental.** Ilhéus: Editus. 1999.

ESPÍNDOLA, R. S. **Conceito de Princípios Constitucionais.** 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2002.

FERNANDES, E. C. **Sistema Tributário do Mercosul.** 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2001.

FERRAZ, R. Tributação e Meio Ambiente: o green tax no Brasil (A contribuição de intervenção da emenda 33/2001). In: MARINS, J. (coord.). **Tributação e Meio Ambiente.** Livro 2. Curitiba. Juruá. 2002.

FERREIRA, A. B. H. **Novo Dicionário Aurélio Básico da Língua Portuguesa.** Rio de Janeiro: Nova Fronteira. 1995.

FREITAS JUNIOR, A. J. R. **Considerações acerca do Direito Ambiental do Mercosul.** Disponível em: <WWW.jusnavigandi.com.br>. Acesso em: jul/2004.

_____. **A proteção ambiental na União Européia.** Disponível em: <www.jusnavigando.com.br>. Acesso em jul./2004.

GAMA, E. C. **As contribuições Sociais e a Seguridade Social e a Imunidade do art. 149, § 2º, I da Constituição Federal.** Disponível em: <www.senprofaz.org.br>. Acesso em jul./2004.

GODOY, A. S. M. **Fundamentos Filosóficos da Proteção Ambiental.** Disponível em: <www.arnaldogodoy.avd.br>. Acesso em: mar./2001.

_____. **Globalização, neoliberalismo e o direito no Brasil.** Londrina: Humanidades. 2004.

GONÇALVES, R. et all. **A Nova Economia Internacional: uma perspectiva brasileira.** Rio de Janeiro: Campus. 1998.

GONZÁLEZ PÉREZ, J. **La dignidad de la persona.** Madrid: Civitas. 1986.

LENZ, L. M. **Proteção ambiental via sistema tributário.**
www.jus.com.br/doutrina/texto. Acesso em 18/03/2005

LENZA, P. **Direito Constitucional Esquemático.** 7ª ed. São Paulo: Editora Método. 2004. p. 412

LIMA, R. O Interesse Jurídico Protegido na Interpretação da Norma Tributária. In: **Revista Dialética de Direito Tributário.** n. 74. p. 111 - 118. nov./2001.

LOPES, F. A. M.; BELICANTA, F. C. **Estudo da evolução do tratamento ambiental no Mercosul: do Tratado de Assunção até o Acordo Quadro sobre Meio ambiente.** Disponível em: <WWW. Jus navigandi.com.Br>. Acesso em: jul./2004.

MACHADO, H. B. **Curso de Direito Tributário.** 20. ed. São Paulo: Malheiros.2002.

_____. **Comentários ao Código Tributário Nacional.** (Org.). In: MARTINS, I. G. da S. Arts. 1º a 95. São Paulo: Saraiva. 1998.

MACHADO, P. A. L. **Direito Ambiental Brasileiro.** 11. ed. São Paulo: Malheiros. 2003.

MAGALHÃES, M. L. F. **Responsabilidade civil por danos patrimoniais a recursos naturais difusos: o óbice da quantificação,** Tese de Doutorado, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo. 2002.

MARINS, J. (Coord.) **Tributação e meio ambiente.** livro 2. Curitiba: Juruá. 2002.

MARQUES, M. S. **Classificação Constitucional dos Tributos.** São Paulo: Max Limonad. 2000.

MELLO, C. A. B. **Curso de Direito Administrativo.** 15 ed. São Paulo: Malheiros. 2003.

MERCOSUL/SGT-6 **Resumo Histórico.** 2003. Disponível em: <www.mma.gov.br>. Acesso em abril/2004

MICHAELIS 2000. **moderno dicionário da língua portuguesa**. Rio de Janeiro: Reader's Digest; São Paulo: Melhoramentos, 2000. 2v

MIHALIUC, K. M.M. **Discricionariedade Administrativa e Conceitos Jurídicos Indeterminados: estudos em face de um paradigma constitucional**, Rio de Janeiro: Letra Legal. 2004. p 25

MILARÉ, É. **Direito do Ambiente**, 2. ed, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

MORAES, A. **Direito Constitucional**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MORAES, B. R. **Compêndio de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Forense. 1984.

MORAES, G. O. **Controle Jurisdicional da Administração Pública**. 2ª ed. São Paulo: Dialética. 2004.

MOURA, L. A. A. **Economia Ambiental – Gestão de Custos e Investimentos**. São Paulo: Juarez de Oliveira. 2. ed. 2003.

MUNIZ, D. L. L.; PINHEIRO, A. C. D. Direito Comunitário – O crime tributário Internacional: propostas e possibilidades em âmbito de Mercosul. In: SILVA, O. V. **Os novos desafios do Direito, comércio e relações Internacionais no século XXI**. ENCONTRO DE ESTUDANTES DE DIREITO DO MERCOSUL. 10. Londrina: UNIFIL. 2002

NASR, S. H. **O homem e a Natureza**. Trad. Raul Bezerra Pedreira Filho. Rio de Janeiro: Zahar. 1977.

NOGUEIRA, R. W. L. **O Tributo é um direito da sociedade e não do Estado**. Disponível em: <www.jusnavigandi.com.br>. Acesso em: jul/2004.

NOGUEIRA, R. B. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva. 1995

_____. **Princípios e Conceitos Científicos da Tributação, como Pressuposto para a Legislação e para a Interpretação e Aplicação do Direito Tributário**. In: **Revista Dialética de Direito Tributário**, n. 36. p. 95 - 105. set./1998.

NUSDEO, A. M. O. Comércio internacional não discriminatório e proteção ambiental. In: PIMENTEL, L. O. **Direito internacional e da Integração**. Florianópolis: Fundação Boiteux. 2003.

OLIVEIRA, J. M. D. **Direito tributário e meio ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação da receita**. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.

OLIVEIRA, J. M. D. de. Proteção ambiental e sistema tributário – Brasil e Japão: Problemas em comum? In: MARINS, J. **Tributação e meio ambiente**. Livro 2. Curitiba: Juruá. 2002.

OLIVEIRA, R. F.; HORVATH, E. **Manual de Direito Financeiro**. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2003.

PALMEIRA, M. R. **Direito Tributário versus Mercado: o liberalismo na reforma do estado brasileiro nos anos 90**. Rio de Janeiro: Renovar. 2002.

PELLEGRINO, C. R. M. Concepção jurídica de povo (Estado do povo ou o povo do Estado?). In: **Revista de Informação Legislativa**. n. 148. a. 37. out/dez. 2000.

PARAGUAY, CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL PARAGUAY.
www.Georgetown.edu/pdba/Constitutions/Paraguay. Acesso em 04.03.2005

PIVA, R. C. **Bem Ambiental**. São Paulo: Max Limonad, 2000.

REALE, M. **Filosofia do Direito**. 20. São Paulo: Saraiva. 2002.

RIBEIRO, M. F. **Considerações sobre a supremacia dos tratados internacionais sobre a legislação brasileira: O caso do MERCOSUL**. Disponível em: <www.jusnavigandi.com.br> p.1. Acesso em: setembro de 2001.

RIBEIRO, W. C. Em busca da qualidade de vida. In: PINSKY J., PINSKY, C. B. **História da Cidadania**. 2ed. São Paulo: Contexto. 2003. p 404

RICCI, R. **Estado e Novas Formas de Gestão Pública**. Disponível em: <www.cpp.inf.br>. Acesso em setembro de 2002.

ROBERTO, L. M. P. **O Direito à Vida**. In: Scientia Iuris: revista do curso de mestrado em direito negocial da UEL/ Departamento de Direito Público e Departamento de Direito Privado, Centro de Estudos Sociais Aplicados, Universidade Estadual de Londrina. Vol. 7/8, N.1 (2003-2004) Londrina: Editora da Uel, 2004. pág. 340 a 353

SANTI, E. M. D. **Classificações no Sistema Tributário Brasileiro**. In: **Justiça Tributária: CONGRESSO INTERNACIONAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO – IBET**. 1. São Paulo: Max Limonad. 1998.

SEITENFUS, R.; VENTURA, D. **Introdução ao Direito Internacional Público**. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado. 2001.

SCHIMIDT, L. Panorama da legislação ambiental do MERCOSUL sob a ótica comparada dos princípios ambientais europeus. In: PIMENTEL, L. O. **MERCOSUL, ALCA e Integração Eurolatino Americana**. v. 2. Curitiba: Juruá. 2001.

SILVA, J. A. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros. 20ª ed. 2002.

SILVA, De Plácido e. **Vocabulário Jurídico**. 8ª ed. Forense. Rio de Janeiro. 1984.

SOARES, G. F. S. **Direito Internacional do Meio Ambiente: emergência, obrigações e responsabilidades**. São Paulo: Atlas. 2001.

_____. **A proteção Internacional do Meio Ambiente**. São Paulo: Manole. 2003.

STRENGER, I. **Direito do Comércio Internacional e Lex Mercatoria**. São Paulo: LTr. 1996.

TAVARES, A. R. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva. 2002.

THESING, J. **Globalização, Europa e o Século 21**. In: **A Globalização entre o Imaginário e a Realidade**. Trad. Sonali Bertuol. São Paulo: Fundação Konrad-Adenauer-Stiftung. República Federal da Alemanha.. 1999.

TORRES, M. A. D. **El tributo como instrumento de protección ambiental**. Granada: Lael. Ed. 1998.

URUGUAY, CONSTITUCION DE LA REPÚBLICA ORIENTAL DEL URUGUAY.
www.Georgetown.edu/pdba/Constitutions/Uruguai. Acesso em 04.03.2005

VICENTINO C. **História Geral** – ensino médio. São Paulo: Scipione. 2001

XAVIER, A. **Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva**. São Paulo: Dialética. 2001.

ZANETTI, E. **Meio Ambiente – Globalização e vantagem competitiva das florestas nativas brasileiras**. Curitiba: Juruá. 2003.

WOLKMER, A. C. Introdução aos fundamentos de uma teoria geral dos “novos” direitos. In: WOLKMER, A. C.; LEITE, J. R. M. **Os “novos” direitos no Brasil: natureza e perspectivas**. São Paulo: Saraiva. 2003.

BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

AGUIAR, A. G. Direito Financeiro – **A Lei nº 4.320 comentada ao alcance de todos**. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2004.

ALBUQUERQUE, F. S. **Direito de propriedade e meio ambiente**, 1. ed. Curitiba: Juruá, 1999.

ABRIL. **Almanaque Abril**. História Geral: Civilizações Clássicas. 29ª. São Paulo: Abril, 2003.

_____. Impérios Medievais. 29ª. São Paulo: Abril, 2003

AMARO, L. **Direito Tributário Brasileiro**. 10. ed. São Paulo: Saraiva. 2004.

ARAÚJO, C. C. et all. Sistema Tributário e Meio Ambiente. Disponível em: <www.jusnavigandi.com.br>. Acesso em 20/set./2004.

AQUINO, R. S. L. **História das Sociedades: das comunidades primitivas às sociedades medievais**.. Rio de Janeiro: Livro Técnico. 1980.

BALEEIRO, A. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. 7. ed. Atualizada por DERZI, M. A. M. Rio de Janeiro: Forense. 1997.

BECKER, A. A. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Lejus. 1998.

BELTRÃO, A. F. G. **A competência dos Estados Federados em meio ambiente a partir da ordem constitucional de 1988**. Disponível em: <www.jusnavigandi.com.br>. Acesso em: jul/2004.

BICUDO, R. Desenvolvimento e Meio Ambiente. **Gazeta Mercantil**. p. A-3. 26/01/2004.

BORDIN, L. C. V. **Tributação e Administração Tributária – Origem dos tributos, sistemas tributários, princípios teóricos e administração**. p. 40. Disponível em: <www.federativo.bndes.gov.br/f_estudo.htm>. Acesso em: set/2004.

BRUNET, K. Crise do Estado: participação e solidariedade, in: **Revista de Informação Legislativa**. Senado Federal. Subsecretaria de Edições Técnicas, n. 152. Brasília, p. 205 - 213. out/dez 2001.

CANOTILHO, J. J. G. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 4. ed. Coimbra [Portugal]: Livraria Almedina, 2000.

CARVALHO, P. B. **Teoria da Norma Tributária**. 4. ed. São Paulo: Max Limonad. 2002.

_____. **Curso de Direito Tributário**, 14. ed. São Paulo. Saraiva, 2002.

CRETELLA JR. J. **Comentários à Constituição Brasileira de 1988**. v. I, art. 1º - 5º, LXVII. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1988.

DALLARI, D. A. **O futuro do Estado**. São Paulo:Saraiva. 2001.

DALLARI, P. B. A. **Constituição e Tratados Internacionais**. São Paulo: Saraiva. 2003.

DINIZ, M. H. **Dicionário jurídico**. v. 1. São Paulo: Saraiva, 1998.

DUBY, G. **História da Vida Privada** – Da Europa feudal à renascença. Trad. Maria Lúcia Machado. São Paulo: Companhia das Letras. 1990.

ENCLOPÉDIA SARAIVA DO DIREITO. (Coord.) Rubens Limongi França. São Paulo: Saraiva, 1977.

FARIA, J. E. **O Direito na Economia Globalizada**. São Paulo: Malheiros. 1999.

FACHIN, Z. A. Fragmentos de Teoria do Estado.In: **Revista do Curso de Mestrado em Direito Negocial** – Universidade Estadual de Londrina - UEL. v. 4. Londrina: Scientia Iuris. 2000.

FERRAZ JR, T. S. **Introdução ao Estudo do Direito – técnica, decisão, dominação**. 3. ed. São Paulo: Atlas. 2001.

FERREIRA FILHO, M. G. **Curso de Direito Constitucional**.17. ed. (ver. e atualizada). São Paulo: Saraiva, 1989.

FERRETTI, E. R. **Turismo e Meio Ambiente – uma abordagem integrada**. São Paulo: Roca. 2002.

GALILEU. **As 10 Guerras mais Importantes**. Rio de Janeiro: Globo, n. 159. out./2004.

GRIECO, F. A. **O Brasil e a Nova Economia Global**. São Paulo: Aduaneiras. 2001.

HAMDANI, A. **Suméria, a primeira grande civilização**. Trad. Maria Luisa de Albuquerque e Silva. Rio de Janeiro: Otto Pierre Editores. 1978.

HARTZ, W. **Interpretação da Lei Tributária**. Trad. Brandão Machado.. São Paulo: Resenha Tributária. 1993.

HOBSBAWN, E. J. **Sobre história**. Trad. Cid Knipel Moreira. São Paulo: Companhia das Letras. 1998.

HORVATH, M. J. **Direito Previdenciário**.. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin. p. 27. 2002.

KENSKI, R. Como Hitler pode acontecer? In: **Superinteressante**. ed. 190. p. 86 – 90. julho/2003.

LEITE, J. R. M.; AYALA, P. A. Novas tendências e possibilidades do direito ambiental no Brasil. In: WOLKMER, A. C.; LEITE, J. R. M. (Org.) **Os “novos” direitos no Brasil: natureza e perspectiva**. São Paulo: Saraiva. 2003.

LOBO, R. H. **História Universal**. v. I. Edições Melhoramentos – edição especial para Ed. Egéria. SD.

MACHADO, M. S. M. **Apostila de Direito Romano**. Disponível em: <www.ubm.br/direito/moacyr>. Acesso em 20/ago./2004.

MACÊDO, M. I. M. C. As Alegadas Razões do Estado. In: **Revista de Informação Legislativa**. a. 38. n. 153. Brasília. 2002.

MARINS, J. (Coord.) **Tributação e meio ambiente**. livro 2. Curitiba: Juruá. 2002.

MELLO, O. A. B. **Natureza Jurídica do Estado Federal**. São Paulo: Prefeitura do Município de São Paulo. 1948

MIQUEL, PIERRE. **As 16 datas que mudaram o mundo**. Trad. Lopes, Maria Idalina Ferreira. Rio de Janeiro: Difel. 2003.

MONTORO, A. F. **Introdução à Ciência do Direito**. 25. ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

OLIVEIRA, R. J. G. O princípio da soberania como paradigma de interpretação constitucional. In: **Revista Jurídica Consulex**. a. VIII. n. 181. Brasília. jul/2004.

PHILIPPI, A. J. Et all. Política Nacional do Meio Ambiente. In: **Meio Ambiente, Direito e Cidadania**. Núcleo de Informações em Saúde Ambiental da Universidade de São Paulo. São Paulo: Signus. 2002.

REALE, M. **Lições Preliminares de Direito**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

REALE, M. **Teoria do Direito e do Estado**. 5. ed. São Paulo: Saraiva. 2003.

ROCHA, M. E. G. T. A efetivação da Legitimidade do Estado segundo a perspectiva jurídico-democrática de Paulo Bonavides. In: **Revista de Informação Legislativa**. a. 38. n. 153. Brasília. 2002.

SANTOS, B. de S. (Org.) **Os processos da globalização**. In: **A globalização e as Ciências Sociais**. 2. ed. São Paulo: Cortez 2002.

SANTOS, J. A. A. **A importância do princípio da estrita legalidade para o direito tributário**. Mestrado Universidade Estadual de Londrina - UEL. Londrina. 2004.

SANTOS FILHO, O. V. Democracia em Jean-Jacques Rousseau. In: **Revista de Informação Legislativa**. n. 155, a. 39. Brasília. 2002.

SEN, A. K. **Desenvolvimento como Liberdade**. Trad. Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras. 2000.

SELEÇÕES. Reader's Digest. **Grandes acontecimentos que transformaram o mundo**. Rio de Janeiro: Reader's Digest Brasil. 2000.

STRENGER, I. **Direito do Comércio Internacional e Lex Mercatoria**. São Paulo: LTr. 1996.

TAVARES, A. R. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva. 2002.

VARELLA, M. D. **Direito Internacional Económico Ambiental**. Belo Horizonte: Del Rey. 2004

VELLOSO, R. **Impostos? Superinteressante**. São Paulo: Abril. 2003.

ZILVETI, F. A. **Princípios de Direito Tributário e a Capacidade Contributiva**. São Paulo: Quartier Latin. 2004.