

ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL  
PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO GRANDE DO SUL  
PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO SENSU* – CONCENTRAÇÃO FUNDAMENTOS  
CONSTITUCIONAIS DO DIREITO PÚBLICO E PRIVADO

ANA HELENA KARNAS HOEFEL

TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL COMO DEVER FUNDAMENTAL NO ESTADO  
SOCIOAMBIENTAL E DEMOCRÁTICO DE DIREITO

PORTO ALEGRE

2010

ANA HELENA KARNAS HOEFEL

TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL COMO DEVER FUNDAMENTAL NO ESTADO  
SOCIOAMBIENTAL E DEMOCRÁTICO DE DIREITO

Dissertação de mestrado apresentada no Curso de Pós-graduação *Stricto Sensu* da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, como requisito parcial à obtenção do título de Mestre.

Orientador: Dr. Paulo Antônio Caliendo Velloso da  
Silveira

PORTO ALEGRE

2010

## TERMO DE APROVAÇÃO

Ana Helena Karnas Hoefel, autora da Dissertação de Mestrado intitulada **TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL COMO DEVER FUNDAMENTAL NO ESTADO SOCIO AMBIENTAL E DEMOCRÁTICO DE DIREITO**, apresentada como requisito final para obtenção do título de Mestre em Direito, no Programa de Pós-Graduação em Direito - Mestrado, da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUCRS, submeteu-se à banca avaliadora na data abaixo, sendo aprovado.

Local, \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_.

---

Prof. Dr. Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira

---

---

Hoefel, Ana Helena Karnas  
Tributação ambiental como dever fundamental no Estado Social  
Ambiental e Democrático de Direito / Ana Helena Karnas Hoefel.  
– Porto Alegre, 2010.  
145f.

Dissertação (mestrado) – Pontifícia Universidade Católica do Rio  
Grande do Sul, 2010.  
Orientação: Dr. Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira.V

1. Tributação-Meio Ambiente 2. Direito constitucional- Meio Ambiente  
3. Meio Ambiente-Proteção-Tributação I. Título

CDU 336.221:502.5  
342.7:502.5

## **AGRADECIMENTO**

Ao meu orientador, Professor Dr. Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira, exemplo de profissional, que me auxiliou na execução desse trabalho, mostrando-se sempre disponível quando necessário.

Ao Professor Carlos Alberto Molinaro pela inspiração no estudo da importância do direito na proteção ambiental.

A todos os Professores do Curso de Pós-Graduação, em especial o Professor Ingo Wolfgang Sarlet e Gilberto Sturmer, pela inspiração acadêmica desde quando ainda era uma graduanda do Curso de Direito.

A Caren Andre Klinger, profissional eficiente, pelo apoio incontestável em todo o meu curso de mestrado.

Aos meus pais, João Carlos Santos Hoefel e Heloisa Helena Karnas Hoefel que sempre me apoiaram, viabilizando não só financeiramente como emocionalmente a concretização de meus objetivos.

Ao meu irmão, Guilherme Luiz Karnas Hoefel, que mesmo longe, mantêm-se perto para me dizer palavras de tranquilidade nos momentos em que preciso.

Ao meu companheiro e amigo para todo e sempre, Leandro Antonio Pamplona.

A toda a minha grande família, em especial aos meus avós, alguns já no céu, Arinos Romeo Hoefel, Iracema dos Santos Hoefel, Hugo Karnas e Ieda Girardi Karnas, que foram ou são exemplos de inteligência, bondade e perseverança.

Às minhas amigas, Carolina Mello e Luiza Juliano que souberam dar-me força nos momentos necessários, desde quando eu nem pensava em ser uma advogada.

Por fim, agradeço a Deus que em todos os dias de minha vida ajuda-me a trilhar pelos melhores caminhos e a concretizar meus objetivos.

*“A diversidade das nossas opiniões não provem do fato de uns serem mais racionais que outros, mas tão somente em razão de conduzirmos o nosso pensamento por diferentes caminhos e não considerarmos as mesmas coisas... Pois, não basta ter o espírito bom: o essencial é aplicá-lo bem.”*

*Renè Descartes*

## RESUMO

Vive-se em um Estado Socioambiental e Democrático de Direito, onde a degradação ambiental é incontestável. Diversos são os problemas existentes em razão da falta de cuidado com o meio ambiente. O homem, cada dia mais individualista, e menos preocupado com a consequência de seus atos, precisa mudar seu posicionamento. O motivo dessa mudança pode ser qualquer um, já que incutir valores em uma sociedade cada vez mais consumista e preocupada com os bens materiais demorará mais tempo do que o planeta terra pode suportar. Atualmente, muito se fala de direito e pouco de fala de deveres. Todos querem garantir aquilo que lhes é de direito, sem se preocupar, todavia, em como deve colaborar para que esses direitos sejam efetivamente garantidos, não só para si próprio como para toda a sociedade. O presente estudo, partindo da realidade atual, pretendeu demonstrar a importância assumida pelos dois deveres na forma estatal escolhida. Dentre esses deveres, destacou-se o dever fundamental de pagar tributos e sua necessidade não só como fonte de receita estatal, mas também como indutor de comportamento. Dentro desse contexto, analisou-se a tributação ambiental e a sua importante função na proteção do meio ambiente. O principal objetivo foi, através de uma interpretação sistemática, demonstrar que todos têm o dever de contribuir para a preservação do meio ambiente, legitimando a cobrança de tributos daqueles que têm posturas ambientalmente erradas e a concessão de favorecimentos àqueles que adotam comportamentos favoráveis ao meio ambiente. Lembra-se, contudo, que não se pretendeu defender mais uma forma de arrecadação governamental em um Estado em que a carga tributária já é considerada elevada, mas sim defender um meio desesperado de conter os avanços da degradação em um planeta que necessita disso para sobreviver.

Palavras chaves: Estado Socioambiental e Democrático de Direito. Deveres fundamentais. Dever fundamental de pagar tributos. Tributação Ambiental.

## **ABSTRACT**

*We live under Rule of Law in a Democratic Social and Environmental State, where the environmental degradation is unquestionable. There are different problems caused by neglecting environment. Man, who is increasingly individualist and less concerned about the consequences of his actions, needs to change his position. The reason for this change could be anything, since instilling values in an increasingly consumer society and concerned with the material good will take longer than the Planet Earth can bear. Nowadays, a lot is said about rights and little about duties. Everyone wants to ensure what they are entitled to, without worrying about how to contribute to really ensuring these rights, not only to themselves but to the entire society. Using the present reality as a starting point, the goal of the study was to show the importance assumed by the duties in the chosen form of State. Among these duties, was prominent the fundamental duty of paying taxes and its necessity not only as a source of revenues for the State but as a tool for inducing behavior. In this context, the environmental taxation and its importance function in the environmental protection were analyzed. The main goal was to show by means of systematic interpretation that everyone has a duty to contribute to the preservation of the environmental, justifying the taxation of those who have environmentally wrong attitudes and the benefits granted to those who adopt behavior favorable to the environment. We should bear in mind however that we do not aim at defending another way of governmental taxation in a State where the tax burnden is already considered as high, but at defending a desperate way of stopping the uncontrollable degradation on a planet that needs it to survive.*

*Key words: Rule of Law. Social and Environmental State. Fundamental duties. Fundamental duty of taxation. Environmental taxation.*



## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
<b>I O ESTADO CONTEMPORÂNEO E SUAS NECESSIDADES.....</b>	<b>12</b>
1.1 Considerações iniciais.....	12
1.2 Previsão legal e o Estado Democrático de Direito.....	14
1.3 Estado Democrático de Direito e os novos valores agregados.....	16
1.4 Expressões “democrático” e “de direito”.....	18
1.5 O Estado brasileiro atual.....	21
1.5.1 Os problemas existentes e o maior deles: o meio ambiente.....	23
1.5.2 Estado Socioambiental.....	26
1.6 Os deveres fundamentais como parte da forma Estatal escolhida.....	28
1.6.1 A valorização dos direitos e o esquecimento dos deveres.....	29
1.6.2 Distinção entre deveres e obrigações.....	34
1.6.2.1 A mistura dos conceitos.....	34
1.6.2.2 A verdadeira distinção.....	36
1.6.3 Classe autônoma ou parte da teoria geral dos direitos fundamentais	43
1.6.4 Classificação.....	45
1.6.5 Enquadramento constitucional e legitimação.....	48
1.6.6 Aplicabilidade das normas definidoras de deveres fundamentais.....	50
<b>II A TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL.....</b>	<b>53</b>
2.1 O dever fundamental de pagar tributos.....	53
2.1.1 Legitimação e aplicabilidade.....	53
2.1.2 Distinção entre dever tributário e obrigação tributária.....	59
2.1.3 Dever fundamental de pagar tributos e a tributação: tributar por quê?.....	61
2.2 O sistema tributário brasileiro e a tributação ambiental.....	66
2.2.1 Meio ambiente e a necessidade de proteção ambiental.....	67
2.2.2 Tributação ambiental como mecanismo de proteção.....	72
2.2.2.1 Tributos ambientais e extrafiscalidade.....	76
2.2.2.2 Extrafiscalidade e os princípios constitucionais.....	81
2.2.2.3 A tributação ambiental e o princípio do poluidor pagador.....	84
2.2.2.4 A tributação ambiental e a solidariedade social.....	87
<b>III MEIO AMBIENTE, TRIBUTAÇÃO E O JUDICIÁRIO: APLICAÇÃO E POSSIBILIDADES.....</b>	<b>90</b>
3.1 A tributação ambiental aplicada aos diversos tipos de tributo.....	90
3.1.1 Os impostos.....	91
3.1.1.1 O ICMS ecológico.....	93
3.1.1.2 O ITR ambiental.....	96
3.1.1.3 O IPTU.....	99
3.1.1.4 O IPI.....	102
3.1.1.5 O IR.....	106
3.1.1.6 O IPVA.....	106
3.1.1.7 O ISSQN.....	107
3.1.2 Taxas.....	108
3.1.2.1 Taxa de fiscalização ambiental.....	111
3.1.2.2 Taxa de preservação ambiental de Fernando de Noronha.....	114

<b>3.1.3 Contribuição para intervenção no domínio econômico.....</b>	<b>116</b>
<b>3.1.3.1 A CIDE combustível.....</b>	<b>119</b>
<b>3.1.4 Empréstimo Compulsório.....</b>	<b>121</b>
<b>3.2 A tributação ambiental pelo mundo.....</b>	<b>123</b>
<b>3.2.1 A União Europeia.....</b>	<b>124</b>
<b>3.2.2 Os Estados Unidos da América.....</b>	<b>128</b>
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>130</b>
<b>OBRAS CONSULTADAS.....</b>	<b>134</b>

## INTRODUÇÃO

Em uma sociedade de sujeitos de Direitos, consumistas e individualistas, que depositam a sua felicidade em bens de consumo e têm seus valores cada vez mais corrompidos pelo mundo capitalista, pouco espaço sobra para a solidariedade, o comprometimento e a cooperação. Demorou muito tempo para se reconhecer que os problemas ambientais estão presentes e, mais do que isso, presentes em uma magnitude talvez incontrolável. A degradação ambiental deixou de ser um problema só para as gerações futuras, já que os seus efeitos têm sido vividos hoje por diversos países. O planeta e a espécie humana estão, sim, ameaçados. Quanto tempo ainda resta? Muito, partindo-se do conceito individualista da própria existência individual, pouco se a base for a perspectiva de nossos bisnetos. Introduzir uma consciência social que reconheça o sujeito como também sujeito de deveres é tarefa árdua em um mundo muito preocupado com o eu, hoje e agora. Dessa forma, como não se pode contar apenas com a consciência dos cidadãos, é necessária a intervenção estatal através da tributação ambiental.

O objetivo não é defender mais um custo aos cidadãos ou o aumento da carga tributária, em um país onde a arrecadação já é alta, mas defender uma tentativa desesperada de impor conservação em um planeta já degradado.

Nesse sentido, o presente trabalho objetivou analisar a realidade existente para reconhecer a necessidade da existência de deveres e uma postura ativa por parte dos cidadãos. Entre essas posturas está o dever fundamental de pagar tributos, que diante da realidade de degradação hoje presente, abarca o dever de pagar tributos com o escopo ambiental.

A parte inicial do presente trabalho abordou a caracterização do Estado Contemporâneo e suas necessidades. Pretendeu-se uma visão geral do panorama atual para demonstrar a constante modificação dos valores mais protegidos pelo Direito e o cenário de degradação ambiental hoje existente. Dentro desse contexto, foi feita uma análise acerca dos deveres fundamentais e o importante papel que estes podem assumir na concretização dos objetivos propostos pela forma estatal vigente.

O segundo capítulo, a partir do reconhecimento da necessidade de deveres fundamentais, analisou o dever fundamental de pagar tributos e a sua importância para o Estado atual. O objetivo foi explicar o motivo da manutenção dessa forma de intervenção estatal e diferenciar a irresignação das pessoas em relação ao sistema da irresignação no que tange a forma como esse sistema funciona no Brasil. Assim, analisou-se a necessidade da tributação, a partir da premissa de que um objetivo não só do governo, como de todos nós, é a real efetivação de um Estado Socioambiental e Democrático de Direito. Especial relevo foi dado à análise da tributação ambiental e o indispensável papel que esta vem assumindo na proteção do meio ambiente. Para tanto, foi necessária a análise de institutos como o princípio do poluidor pagador e a extrafiscalidade.

A finalização do estudo partiu de casos práticos e possibilidades concretas de aplicação da tributação verde. A partir de sugestões e experiências vividas foi vislumbrado aquilo que vem sendo feito e, ainda, pode ser feito para proteger o meio ambiente e, conseqüentemente, a todos nós. O estudo partiu de diversas espécies tributárias de forma específica, impostos, taxas, contribuições e empréstimo compulsório, e chegou a como cada um deles foi ou pode ser utilizado como forma de induzir um comportamento ambientalmente aconselhável ou arrecadar recursos em áreas mais críticas.

O desenvolvimento do presente trabalho foi feito a partir da revisão bibliográfica existente sobre o assunto. Através de uma abordagem dedutiva e indutiva foi possível analisar o conteúdo não só a partir de premissas já existentes, como também a partir de casos específicos já enfrentados no Brasil e outros países engajados com a questão ambiental. O método utilizado foi o sistemático, possibilitando assim uma análise do sistema como um todo, verificando a forma como o Direito e seus instrumentos podem e devem influenciar naquilo que se refere ao meio ambiente.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Entender a tributação ambiental no país passa, antes de tudo, por entender a fotografia mundial e brasileira. Apenas a partir desse entendimento é que se torna possível vislumbrar a ligação íntima entre dever, tributação e meio ambiente em um Estado Socioambiental e Democrático de Direito.

Analisando a realidade atual, verifica-se que se vive em um sistema linear em um planeta finito. Os recursos naturais são utilizados, muitas vezes, indiscriminadamente para satisfazer os desejos humanos. Quase não existe reaproveitamento em um mundo onde a degradação ambiental e a produção de resíduos crescem numa velocidade atroz. As indústrias, além de utilizarem recursos naturais, produzem tóxicos que impactam diretamente na saúde ambiental do planeta.

No mercado, preços reduzidos para atrair o consumidor não refletem o verdadeiro custo dos artigos. Não existe a internalização das externalidades: o custo relacionado aos danos e/ou necessidade de reconstituição de áreas de matérias primas básicas, que a produção gera para o meio ambiente, não é computado. O cerne do problema é que não apenas as indústrias se beneficiam com essa realidade. A população tendo acesso a cada vez mais bens de consumo tem uma satisfação fugaz. Esse acordo de cavalheiros, que permite a degradação do meio ambiente e possibilita maior lucro para as empresas, assim como maior acessibilidade a bens de consumo aos indivíduos, não poderá durar para sempre. O não reflexo real do custo no preço dos produtos gera uma conta que um dia deverá ser paga por toda a sociedade. Resta garantir, todavia, que essa conta não assuma uma magnitude incontornável.

Essa realidade demonstra aquilo que já se sabe: mudanças são necessárias para garantir a manutenção não só do Estado Socioambiental e Democrático de Direito, mas também da própria existência. É necessário modificar o caminho que está sendo trilhado, pois as catástrofes ambientais, por si só já demonstram que a manutenção do sistema existente, sem uma postura ativa por parte do Estado e dos cidadãos, levará à ruína.

Trata-se de uma utopia imaginar que sozinha a sociedade vai se modificar. Obviamente pequenas mudanças são possíveis. No entanto, na dimensão em que as transformações são necessárias, medidas drásticas devem ser tomadas. A formação de cidadãos mais conscientes e menos conformistas em um planeta que precisa de ajuda é uma possibilidade. Isoladamente, porém, os movimentos no sentido educacional não trarão os resultados desejados com a rapidez esperada. Faz-se mister a intervenção governamental a fim de ordenar as necessidades do Estado e os deveres de cada um enquanto cidadão.

A forma estatal atual garante aos cidadãos a proteção das leis, o sistema democrático, diversos direitos sociais e um meio ambiente saudável. Entretanto, a real concretização da forma estatal escolhida não depende somente do governo, mas igualmente de todos aqueles que pertencem ao Estado.

Os cidadãos atuais estão pouco preocupados com os seus deveres e muito preocupados com os direitos. Há uma percebida inércia por parte dos indivíduos em relação não só às questões ambientais, mas em relação a todas as questões que envolvem o Estado. Existe um grande número de individualistas que primam por garantir o maior número de direitos e escusar-se do maior número de deveres possíveis. O que eles não se lembram, todavia, é que se todos assumirem a mesma postura, direito algum será garantido.

A República Federativa do Brasil explicitamente garante direitos fundamentais e implicitamente impõe deveres fundamentais. A existência desses deveres é legitimada não só pela ampla gama de direitos que necessitam dos deveres para ser concretizada, mas também pela interpretação do sistema como um todo que sem a existência dos deveres está fadada ao fracasso.

Os deveres fundamentais, tão pouco explorados pela nossa doutrina, clamam por destaque no mundo acadêmico em razão da sua importância para o funcionamento do Estado. Os cidadãos devem reconhecer a sua função para a real efetivação do Estado Socioambiental e Democrático de Direito. A finalidade não é o esquecimento dos direitos, mas sim a criação de um cidadão que, ciente das suas responsabilidades para com o Estado, não só rogue por seus direitos, mas também faça a sua parte.

Entre os deveres fundamentais, o dever de pagar tributos assume especial relevo. Os tributos são indispensáveis não só em razão de ser a maior fonte de custeio do Estado, mas também pelo seu poder de interferência na economia em

situações de extrema necessidade. Uma dessas situações é a questão ambiental, em que os tributos mostram-se como importantes mecanismos de ajuda na proteção do meio ambiente.

O cuidado com o meio ambiente através dos tributos visa garantir aquilo que a simples consciência do homem não tem conseguido: um comportamento ambientalmente equilibrado. Os tributos, cada um a sua forma, podem influenciar efetivamente e positivamente na luta pela proteção ambiental.

Os impostos, por exemplo, devem ser utilizados com finalidade amplamente extrafiscal em razão da desvinculação de suas receitas, ou seja, tributa-se mais as atividades poluidoras para desestimulá-las e menos aquelas consideradas ambientalmente saudáveis. O objetivo, nesses casos, não é financeiro, mas sim comportamental, ou seja, espera-se influenciar diretamente no comportamento dos cidadãos e das empresas através de um maior ou menor encargo fiscal. As contribuições ambientais, por outro lado, podem ter suas receitas vinculadas e, por isso, podem ser utilizadas diretamente para a arrecadação de recursos em setores críticos. Dessa forma, existindo a degradação, mas também existindo recursos, lidar com o problema é mais fácil.

O apoio popular para medidas que reflitam no bolso é difícil. Esperar um cidadão consciente e solidário em uma sociedade individualista e estimuladora do consumo é tarefa árdua e quase impossível em um curto espaço de tempo. Não se pode esperar, sem que haja mudanças de valores, que crianças que cresceram com vídeo games e computadores de última tecnologia sejam adultos não consumistas e adeptos aos livros ao invés da televisão. Levará anos para se conseguir uma quantidade significativa de cidadãos mais solidários e visionários que se preocupem com o todo em detrimento de seus benefícios pessoais.

Não se trata de pessimismo exacerbado, mas sim de uma visão objetiva da realidade existente. Obviamente, algum crédito deve ser imputado ao ser humano. Diversas filosofias de desenvolvimento sustentável e proteção ambiental vêm sendo divulgadas, e seguidas por empresas e cidadãos. O problema, no entanto, é que a rapidez com que os valores de proteção ambiental estão sendo introduzidos e seguidos na e pela sociedade em geral é infinitamente menor do que a rapidez necessária para salvar o planeta. Essa é a realidade que legitima a intervenção estatal através de um de seus mecanismos de intervenção econômica: a tributação.

O objetivo não é fazer com que todos aprovem o pagamento de mais tributos. A intenção é influenciar no reconhecimento da necessidade dos tributos verdes para a sobrevivência do planeta e, conseqüentemente, da espécie humana. Com a colaboração de todos e a formação de uma consciência coletiva, quem sabe, no futuro, a tributação não mais necessite incidir nessa área.

Por fim, resta esclarecer, entretanto, que a defesa de tributos verdes é legitimada exclusivamente com o escopo ambiental. Não se pode permitir que tributos inicialmente introduzidos com a finalidade de preservação do meio ambiente sejam futuramente mantidos com fins arrecadatórios. Deve-se manter alerta sobre o risco de desvirtuar a intenção inicial, sob pena de acontecer com os tributos ambientais, o mesmo que com a tributação em geral: o desejo de sonegar.