

O Princípio da Precaução e a Extrafiscalidade na Tributação Ambiental

Andreia Costa Vieira

Doutora em Direito Internacional (USP). Visiting Scholar na University of Cambridge (2013).

Mestre em Direito do Comércio Internacional (University of Nottingham).

Advogada e Pesquisadora do Centro de Comércio Internacional e Investimentos (FGV).

Professora Titular no Programa de Pós-graduação Stricto Sensu da Universidade Braz Cubas.

Resumo

O presente artigo intenciona apresentar o princípio da precaução e sua relação com a extrafiscalidade ambiental. Para tanto, primeiramente identificará algumas das distintas definições que têm sido dadas ao princípio da precaução, baseadas numa análise de risco. Na sequência, pretende compreender a função extrafiscal do Direito Tributário na proteção ambiental e responder ao questionamento sobre até que ponto o Direito Tributário deve observar o princípio da precaução. Por fim, dedica-se a identificar o Direito Tributário como possível instrumento do princípio da precaução no planejamento de políticas públicas. Verificar-se-á, com essa abordagem, que o princípio da precaução pode ser albergado pelo Direito Tributário a depender da maneira como é tecnicamente compreendido, levando em consideração o esperado dano marginal de uma atividade potencialmente impactante do meio ambiente.

Palavras-chave: princípio da precaução, tributação ambiental, *pigouvian tax*, políticas econômicas ambientais.

Abstract

The present essay intends to introduce the precautionary principle and its relationship with Pigouvian Taxes. Thus, it will first identify the distinct definitions that have been given to the precautionary principle, based on an analysis of risk. Next, it will introduce the environmental stimulative function of Tax Law and bring about an understanding on to what extent Tax Law should be precautionary. Last, it identifies Tax Law as a possible instrument for the precautionary principle in the planning of public policies. Such approach will allow verifying that the precautionary principle might be absorbed by Tax Law, depending on the technical understanding that prevails for that principle, taking into consideration the expected marginal harm of a potential environment pollutant activity.

Keywords: precautionary principle, ecological tax, *pigouvian tax*, economic environmental policies.

Introdução

O princípio da precaução, que nasceu no Direito Ambiental, tem se expandido para todos os campos do Direito e tem sido aplicado nos mais distintos seto-

res - industrial, comercial, serviços e outros, embasando as mais diferentes políticas públicas. O significado do princípio da precaução é algo ainda sob investigação, mas, a depender da definição adotada ou da interpretação que ganha nos distintos ordenamentos jurídicos, pode-se alegar que a “tributação ambiental precaucional” não é a melhor opção.

O presente trabalho se propõe, primeiramente, a apresentar o princípio da precaução e identificar seus distintos conceitos. Em seguida, pretende trazer abordagem sobre a extrafiscalidade no Direito Tributário e sua face de proteção ambiental. Pretende trazer uma resposta à indagação sobre até que ponto a extrafiscalidade ambiental deve observar o princípio da precaução e, por fim, identificar o Direito Tributário como possível instrumento para a correta aplicação do princípio da precaução.

1. O Princípio da Precaução

O princípio da precaução está em desenvolvimento desde a década de 1960. No Direito alemão, o princípio da precaução (*Vorsorgeprinzip*) foi inicialmente incorporado na década de 1970, juntamente com os princípios da cooperação e do poluidor-pagador¹. Contudo, passou a se destacar na agenda internacional apenas na década de 1990. Em 1992, na Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente, foi reconhecido como princípio - o Princípio nº 15.

Muitas são as definições adotadas para o princípio da precaução. Contudo, o conceito mais divulgado e mais aceito tem sido o da Declaração do Rio, de 1992, onde se lê:

“Princípio 15

Com o fim de proteger o meio ambiente, o princípio da precaução deverá ser amplamente observado pelos Estados, de acordo com suas capacidades. Quando houver ameaça de danos graves ou irreversíveis, a ausência de certeza científica absoluta não será utilizada como razão para o adiamento de medidas economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental.”

Em 1998, a Conferência Wingspread sobre o princípio da precaução, assumiu uma definição do princípio com base na Declaração do Rio de 1992. O conceito de Wingspread, como é comumente chamado, identifica que quando uma atividade pode causar danos à saúde humana ou ao meio ambiente, medidas precaucionais podem ser adotadas, ainda que não haja um relacionamento de causa e efeito totalmente estabelecido em bases científicas².

Desde então, o princípio da precaução tem sido adotado na produção de normas as mais diversas, em âmbito internacional e doméstico, de naturezas mais diversas - desde normas constitucionais a normas tributárias, administrativas e comerciais. Com preocupações que se iniciaram no setor industrial, em relação à prevenção da poluição, o princípio da precaução expandiu-se e passou a embasar

¹ MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito Ambiental brasileiro*. 18ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 71.

² “The science and environmental health network”. *Wingspread Conference on the Precautionary Principle*. 26 de janeiro de 1998.

legislações em várias outras áreas; dentre elas, tributação, tecnologia, ciências em geral e comércio.

Diferencia-se do princípio da prevenção. Neste, o objetivo é também evitar danos ao meio ambiente. Porém, aplica-se nas hipóteses em que os riscos são conhecidos e previsíveis, de maneira a se exigir daquele responsável pela atividade impactante a implementação de medidas preventivas com o fim de minorar ou eliminar qualquer possibilidade de dano ambiental³.

A Convenção das Nações Unidas sobre Mudanças Climáticas estabelece, em seu art. 3º, que as partes devem adotar medidas de precaução para antecipar, prevenir ou minimizar as causas das mudanças climáticas e mitigar seus efeitos adversos. Sempre que houver ameaça de dano grave e irreversível, a falta de certeza científica não deve ser usada como desculpa para adiar medidas necessárias.

Após uma série de controvérsias relacionadas a preocupações com a saúde pública, crises econômicas e desastres ambientais, o princípio da precaução ganhou grande importância na formulação de políticas públicas no mundo inteiro. Na União Europeia, por exemplo, o Tratado de 2002, no art. 174, parágrafo 2º, instituiu o princípio da precaução como base no Direito europeu contemporâneo.

Vê-se que há elementos essenciais ao conceito do princípio da precaução estabelecidos no Princípio nº 15 da Declaração do Rio. Merecem destaque: (i) será um princípio a ser observado de acordo com a capacidade de cada Estado; (ii) poderá ser adotado quando houver ameaça de danos graves ou irreversíveis; e (iii) a ausência de certeza científica não pode ser desculpa para adiamento de medidas economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental.

Wiener⁴ observa que se trata de um princípio bastante controverso, que é normalmente visto como “a salvação” ou o “grande engano”. Muitas são as máximas comumente divulgadas para se referir ao princípio da precaução: “better safe than sorry”, “uncertainty is no excuse for inaction” e “uncertainty requires action”. Ao mesmo tempo em que pode ser considerado o mais dominante, inovador e significativo “novo princípio” das políticas públicas ambientais, pode ser visto também como arbitrário e imprudente.

Toda análise do princípio da precaução inclui uma análise dos riscos envolvidos. Trata-se de identificar quais são os riscos decorrentes de uma determinada atividade, que pode ser econômica ou de outra natureza, bem como se há possibilidade de mensuração dos danos que porventura venham a ser provocados e se há possíveis medidas para prevenir ou minorar os efeitos desses danos. Também envolve uma análise de custo-benefício, donde se pondera a prevalência ou não da atividade em detrimento do risco.

O verdadeiro significado do princípio da precaução tem sido, contudo, amplamente debatido por *scholars* e *practitioners*. Para melhor compreender esse de-

³ MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito Ambiental brasileiro*. 18ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 33.

⁴ WIENER, Jonathan B. “The rhetoric of precaution”. In: WIENER, J. B.; ROGERS, M. D.; HAMMIT, J. K.; e SAND, P. H. *The Reality of precaution. Comparing risk regulation in the United States and Europe*. Washington, 2011, p. 4.

bate, é importante fazer distinção entre três posicionamentos - todos os três têm íntima relação com uma análise de riscos⁵.

O primeiro é a avaliação clássica de risco. Dentro desse posicionamento, o gerenciamento de risco reside na melhor estimativa científica e potencial de danos para julgar a tolerância de risco, bem como a possibilidade de medidas que possam minorar seus efeitos e tenham um custo-benefício proporcional à ameaça identificada, sendo também justo para com aqueles que são atingidos. Dentro dessa perspectiva, o princípio da precaução é interpretado como um princípio “conservador”, que faz julgamento de riscos e escolhe alternativas cautelosas, quando necessário o cálculo em relação à exposição ao dano ou quando necessário determinar fatores de segurança⁶.

O segundo posicionamento é o “precaucional”, segundo o qual o conceito de risco é visto sob uma perspectiva de incerteza preocupante (ou até mesmo de completa ignorância). O gerenciamento do “risco precaucional” significa assegurar uma escolha prudente de opções decisórias em situações nas quais há alta incerteza sobre causa e efeito e onde há alta vulnerabilidade da população onde o risco é presente⁷. Sob essa perspectiva, o princípio da precaução é visto como “pós-moderno”, levando em consideração fatores diversos da estimativa científica e da mensuração do dano - tais como análises sociais, culturais, de defesa do consumidor e outros.

O terceiro posicionamento é chamado de “abordagem deliberativa” (*deliberative approach*) e tem sido advogado como uma alternativa aos procedimentos puramente analíticos de acessar e gerenciar riscos. A função do gerenciamento de riscos é de organizar, dentro de uma maneira estruturada e efetiva, o envolvimento dos participantes e do público interessado para desenhar as estratégias de gerenciamento baseadas no conhecimento de cada participante, dentro de um sistema de valores. Trata-se, na verdade, da implementação de uma análise de riscos *policy-oriented*⁸. É um posicionamento que se adequa às teorias de governança da sustentabilidade ambiental.

Andrew Hurrell⁹ oferece algumas definições de governança. Trata-se da grande variedade de processos pelos quais os sistemas sociais são coordenados e através dos quais atores independentes, mas interdependentes, são capazes de tomar decisões e implementar políticas. Trata-se, ainda, da soma de várias maneiras pelas quais indivíduos e instituições, públicas ou privadas, gerenciam seus negócios comuns. É também o processo contínuo pelo qual conflitos e interesses diversos podem ser acomodados e ações de cooperação podem tomar lugar. Go-

⁵ RENN, O.; e ELLIOT, E. D. Chemicals. In: WIENER, J. B. et al. (eds.). *The Reality of precaution. Comparing risk regulation in the United States and Europe*. Londres: RFC Press, 2011, p. 225.

⁶ RENN, O.; e ELLIOT, E. D. Chemicals. In: WIENER, J. B. et al. (eds.). *The Reality of precaution. Comparing risk regulation in the United States and Europe*. Londres: RFC Press, 2011, p. 225.

⁷ RENN, O.; e ELLIOT, E. D. Chemicals. In: WIENER, J. B. et al. (eds.). *The Reality of precaution. Comparing risk regulation in the United States and Europe*. Londres: RFC Press, 2011, p. 225.

⁸ RENN, O.; e ELLIOT, E. D. Chemicals. In: WIENER, J. B. et al. (eds.). *The Reality of precaution. Comparing risk regulation in the United States and Europe*. Londres: RFC Press, 2011, p. 225.

⁹ HURRELL, Andrew. *On global order: power, values, and the constitution of international society*. Nova York: Oxford University Press, 2007, p. 95.

vernança compreende, ainda, o processo pelo qual instituições, formais e informais, guiam e limitam as ações coletivas de um grupo.

Assim, sob a expressão “governança” conjugam-se tanto organismos estatais ou interestatais como instituições privadas, formalizadas ou não, como também organismos não governamentais e conjuntos de regras/normas que identificam alguma área específica. A governança pressupõe, pois, pluralidade de atores, pluralidade de normas, pluralidade de instituições, pluralidade de intenções, pluralidade de ações. O poder é descentralizado e difuso.

O Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento trabalha com a expressão “boa governança”, que quer significar normas relacionadas à transparência, à responsabilidade, à participação pela população e à consideração de suas necessidades¹⁰.

Fazendo-se uma análise de Direito Comparado, é perceptível como esses posicionamentos têm sido usados de acordo com os interesses de cada grupo e de cada orientação política, no desenvolvimento de políticas públicas.

No atual debate de negociações dos acordos preferenciais de comércio - tais como, o *Transatlantic Trade and Investment Partnership* (TTIP)¹¹, o princípio da precaução tem ganhado muito espaço nos fóruns de discussões e é muito claro o posicionamento mais “precaucional” da Europa, em detrimento do posicionamento clássico dos Estados Unidos¹².

Os procedimentos regulatórios, na Europa, tais como o *Registration, Evaluation, Authorization and Restriction of Chemicals* (Reach)¹³ têm equacionado o princípio da precaução com uma suposta melhora generalizada na saúde pública e na proteção ambiental. Muitos têm questionado esse “modelo precaucional” europeu, que pretende ter efeitos de proteção da saúde pública. Questiona-se, por exemplo, se a precaução, no Direito europeu, não é apenas inoperante, mas altamente prejudicial, podendo ter efeitos adversos, uma vez que tem sido aplicada a versão mais rígida desse princípio na Europa¹⁴.

As exigências para registro e coleta de informações do Reach, por exemplo, obedecem, estritamente, o princípio da precaução e reflete uma mudança de paradigma de regulação, uma vez que reverte o ônus da prova do regulador para o produtor ou importador, com base no perigo de risco de uma substância química provocar danos, não levando em consideração, os riscos já de fato observáveis que

¹⁰ Disponível em <http://www.un.org/en/development/progareas/governance.shtml>. Acesso em 10 de junho de 2013.

¹¹ O TTIP compreende um acordo que se encontra em fase de negociações entre os Estados Unidos e a União Europeia, cujo objetivo é remover barreiras ao comércio numa escala ampla de setores. Ver mais sobre o TTIP em <http://ec.europa.eu/trade/policy/in-focus/ttip/about-ttip/>. Acesso em 8 de junho de 2014.

¹² WIENER, Jonathan B. “The rhetoric of precaution”. In: WIENER, J. B.; ROGERS, M. D.; HAMMIT, J. K.; e SAND, P. H. *The Reality of precaution. Comparing risk regulation in the United States and Europe*. Washington, 2011.

¹³ *Reach - Official Journal L 136*, 2007, p. 3. Trata-se da Regulação Europeia de Produtos Químicos.

¹⁴ BERGKAMP, Lucas; e KOGAN, Lawrence. *Trade, the precautionary principle, and post-modern regulatory process. regulatory convergence in the transatlantic trade and investment partnership*. EJRR 04, 2013, p. 499.

tais substâncias possam colocar à saúde ou ao meio ambiente¹⁵. Essa incorporação explícita do princípio da precaução, que tem sido responsável por grande parte das reclamações internacionais contra a União Europeia, nos mais distintos fóruns internacionais (a exemplo dos *Specific Trade Concerns*, da OMC), tem feito com que exigências, por vezes acusadas de descabidas, sejam adotadas no âmbito da Agência Reguladora de Químicos da Europa (Echa). Os efeitos têm compreendido altíssimos custos para registro de substâncias químicas, burocracia exacerbada, além de arbitrariedades e normas excessivamente restritivas ao comércio.

Do preâmbulo do Reach, lê-se o disposto:

“(69) Para garantir um nível suficientemente elevado de protecção da saúde humana, nomeadamente, no caso de grupos populacionais relevantes e eventualmente de subpopulações vulneráveis, e do ambiente, as substâncias que suscitam elevada preocupação deverão merecer toda a atenção, de acordo com o princípio da precaução. *Deverá ser concedida a autorização se as pessoas singulares ou colectivas que a solicitarem demonstrarem à autoridade que a concede que os riscos para a saúde humana e para o ambiente decorrentes da utilização da substância estão adequadamente controlados. Ou então, também poderá ser autorizada a utilização dessas substâncias se puder ser demonstrado que os benefícios socioeconómicos dela resultantes prevalecem face aos riscos que comportam e que não existem substâncias nem tecnologias alternativas adequadas económica e tecnicamente viáveis. Tendo em conta o bom funcionamento do mercado interno, é adequado que a Comissão seja a autoridade que concede a autorização.*”¹⁶ (Destaque nosso)

O princípio da precaução também é mencionado, de forma expressa, no art. 1º, parágrafo 3º, do Reach:

“O presente regulamento baseia-se no princípio de que cabe aos fabricantes, aos importadores e aos utilizadores a jusante garantir que as substâncias que fabricam, colocam no mercado ou utilizam não afectam negativamente a saúde humana nem o ambiente. *As suas disposições sustentam-se no princípio da precaução.*” (Destaque nosso)

O Reach é apenas um exemplo, mas muitas outras são as leis que têm incorporado, na Europa, o princípio da precaução em sua forma mais rígida - a “precaucional”. Conforme observado em um relatório publicado recentemente, apesar de a Comissão Europeia entender que o princípio da precaução é relevante apenas na constatação de um risco em potencial, mesmo que esse risco não seja totalmente demonstrado ou quantificado ou mesmo que tenha seus efeitos determinados em razão de insuficiência ou natureza inconclusiva de dados científicos, a Comissão não discute a seriedade do risco ou de suas consequências para que seja adotado o princípio da precaução¹⁷.

¹⁵ KOGAN, L. A. *Reach and international trade law*, 2013, p. 12.

¹⁶ Versão oficial em português (português de Portugal), na página da Echa, <http://old.eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:2006R1907:20140410:PT:HTML>. Acesso em 4 de outubro de 2014.

¹⁷ KOGAN, L. A. *Reach and international trade law*, 2013, p. 12.

A jurisprudência da Corte de Justiça Europeia não ajuda muito na compreensão desse impasse. Não seria suficiente fazer uma presunção generalizada sobre um risco putativo ou fazer referência a um risco puramente hipotético na ausência de informação científica. Na ausência de um melhor direcionamento, não pode ser meramente deduzido que o princípio da precaução só se aplica quando um risco é potencialmente identificado e, conseqüentemente, o ônus da prova necessário para justificar essa versão do princípio da precaução pode ser muito menor¹⁸.

É muito claro que, na Europa, um ceticismo pós-moderno em relação a evidências empíricas e razão universal tem legitimado valores sociais e culturais em detrimento de certeza ou embasamento científico¹⁹. Dessa forma, o princípio da precaução, na Europa, tem sido usado como forma de estabelecer padrões regulatórios que refletem, por vezes, muito mais os interesses de grupos específicos, tais como o da indústria, ao invés de refletir uma real preocupação com a saúde humana, proteção do consumidor ou proteção ambiental.

Tendo em vista que o Direito Tributário é um instrumento usado para o planejamento de políticas públicas, sua face extrafiscal deve ser compreendida em razão de políticas que intencionem adotar o princípio da precaução para proteção da saúde pública, do meio ambiente ou do consumidor, por exemplo.

2. O Direito Tributário e a Extrafiscalidade Ambiental

O Direito Tributário deve ser concebido não só como instrumento de arrecadação, mas também como instrumento para se colocar em prática políticas públicas em outras áreas, tais como a ambiental.

A tributação ambiental pode ser conceituada como a utilização do Direito Tributário para o desenvolvimento de políticas públicas de proteção ambiental, podendo, ao mesmo tempo, ter natureza arrecadatória extrafiscal.

Scaff e Tupiassu²⁰ entendem que não é possível, hoje em dia, excluir essa relevância do Direito Tributário, como parte do sistema, devendo ser explorada sua função social, o que resulta na função extrafiscal dos tributos, podendo ser utilizados em prol de interesses coletivos sob a gerência do Estado.

Essa noção de utilização dos tributos para proteção do meio ambiente iniciou-se em 1920, com proposta do economista inglês A. C. Pigou (daí a expressão “Pigouvian taxes”), mas só ganhou espaço nas políticas públicas a partir da década de 1970, com a adoção das primeiras taxas ecológicas, com base no princípio do poluidor pagador adotado pela OCDE, dentro do Programa de Ação das Comunidades em Matéria Ambiental²¹.

¹⁸ KOGAN, L. A. *Reach and international trade law*, 2013, p. 12.

¹⁹ BERGKAMP, Lucas; e KOGAN, Lawrence. *Trade, the precautionary principle, and post-modern regulatory process. regulatory convergence in the transatlantic trade and investment partnership*. EJRR 04, 2013, p. 500.

²⁰ SCAFF, Fernando Facury; e TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. “Tributação e políticas públicas: o ICMS ecológico”. In: TÓRRES, Heleno Taveira (org.). *Direito Tributário Ambiental*. V. 1. São Paulo: Malheiros, 2005, pp. 724.

²¹ GARCÍA, Aurélio de Prada. “Justicia y proteccion fiscal del médio ambiente”. In: STERLING, Ana Yábar (org.). *Fiscalidad ambiental*. Barcelona: Cedecs, 1998, p. 245.

Uma norma tributária extrafiscal é uma norma indutora, pela qual o tributo é utilizado como mecanismo para internalização de custos ambientais, gerando, assim, o que Gawel denomina uma correção na alocação, ou seja, uma mudança de comportamento no emprego de bens ambientais, alcançando-se tal objetivo através de uma retirada dirigida de recursos do setor privado²².

Assim, os tributos ambientais promovem o consumo de bens e serviços dentro de um planejamento de desenvolvimento sustentável. Por isso, afetam a venda de bens que, por si mesmos ou mediante um processo de produção, são considerados danosos ao meio ambiente - tais como, fontes de energia poluente, substâncias químicas danosas utilizadas em processos industriais, mecanismos industriais altamente poluentes do ar e da água, aterros sanitários e depósitos de resíduos perigosos. Da mesma maneira, afetam, ainda, bens ou serviços que usam recursos naturais exauríveis, tais como recursos minerais, lençóis freáticos e outros.

Duas formas de incentivos podem ser adotadas na defesa extrafiscal do meio ambiente. São elas: (i) prêmios, que requerem um comprometimento de recursos públicos; e (ii) preços, que podem gerar fundos fiscais. Como preços, compreendem-se os mecanismos de mercado que orientam os agentes econômicos, de maneira a valorizarem os bens e serviços ambientais segundo sua escassez e seu custo de oportunidade social²³. Assim, interfere-se na prática de preços privados desse ou daquele bem ou, ainda, na ausência de mercados, criam-se meios que possam estabelecer um valor social. Vê-se que o objetivo dessa atuação direta sobre preços é a internalização de custos ambientais nos custos privados.

Espera-se, dessa forma, a realização de uma justiça fiscal através da tributação ambiental e sua função extrafiscal. Consideram-se, assim, modelos de tratamento tributário que possam identificar as especificidades e distinções entre atividades sustentáveis a atividades poluidoras. Consequentemente, opta-se por meios que possam restabelecer uma correta inter-relação entre o agente econômico e a sociedade como um todo.

Para tanto, foram identificadas como necessárias três diretrizes: (i) um tratamento diferenciado que deve ser dirigido às atividades poluidoras, tendo em vista uma considerável diferença entre estas e as demais atividades econômicas, tratando-se de justiça distributiva; (ii) um tratamento adequado com vistas a perseguir um bem comum, correlacionando o interesse privado e sua contribuição para a manutenção de uma sociedade sustentável; e (iii) uma sanção em caso de desequilíbrio provocado pela atividade poluidora²⁴.

A tributação ambiental tem visivelmente um caráter multidisciplinar e um efeito educador de mercado. É importante notar que tem bases fundadas em princípios do Direito Tributário. À tributação ambiental, aplicam-se muitos dos

²² SCHOUERI, Luís Eduardo. "Normas tributárias indutoras em matéria ambiental". In: TÔRRES, Heleno Taveira (org.). *Direito Tributário Ambiental*. V. 1. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 235.

²³ MENDES, F. E.; e MOTTA, R. S. da. "Instrumentos econômicos para o controle ambiental do ar e da água: uma resenha da experiência internacional". Rio de Janeiro, 1997. Disponível em www.ipeal.gov.br/pub;td/td0479.pdf. Acesso em 8 de setembro de 2014.

²⁴ CALIENDO, Paulo. "Tributação e mercado de carbono". In: TÔRRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 876.

princípios do Direito Ambiental - tais como o princípio do poluidor pagador e o da prevenção.

Porém, restam dúvidas quanto à aplicação do princípio da precaução no estabelecimento de um tributo ambiental, dada a incerteza científica e a impossibilidade real de previsão de danos certos em circunstâncias precaucionais. É importante apresentar pesquisas que questionam se a tributação ambiental deveria albergar o princípio da precaução em sua formulação, uma vez que tem caráter diferenciado do caráter de “comando e controle” dos instrumentos regulatórios comuns.

3. Deveria a Tributação Ambiental observar o Princípio da Precaução?

O princípio da precaução aconselha a se adotar medidas necessárias para a prevenção de danos quando os riscos são incertos, mas há possibilidade de danos irreversíveis. “Melhor prevenir do que remediar” é a máxima ensinada.

Scholars têm, contudo, debatido até que ponto o Direito Tributário deve adotar o princípio da precaução da maneira como tem se desenvolvido atualmente. Weisbach²⁵, da Universidade de Chicago, questiona até que ponto tributos ambientais deveriam ser impostos antes ou com uma alíquota mais alta quando há possibilidade de incerteza de danos ambientais irreversíveis ou, mais tarde, para que a sociedade aprenda acerca dos possíveis danos antes de haver uma regulação. Sua indagação é: “alguma versão do princípio da precaução se aplica aos tributos?”²⁶

Segundo Weisbach²⁷, esse tipo de análise não tem sido adequadamente feita para identificar o melhor momento de aplicação dos tributos ambientais, apesar de tais tributos serem sempre a primeira opção para o desenvolvimento desse tipo de política ambiental, preferível às políticas de comando e controle dentro de vários contextos. É notório que Weisbach²⁸ está se referindo à abordagem “precaucional”, uma vez que a abordagem clássica já é adotada na criação de tributos ambientais.

Deveria o governo adotar tributos para preservar uma margem de flexibilidade em face de danos irreversíveis? Deveriam os tributos ambientais “igualarem-se à margem social de danos” de uma determinada atividade, adaptando-se

²⁵ WEISBACH, David A. “Should environmental taxes be precautionary?” *University of Chicago Institute for Law & Economics Olin Research Paper* nº 586. 13 de janeiro de 2012, p. 5. Disponível em <http://ssrn.com/abstract=1984940> ou <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1984940>. Acesso em 9 de setembro de 2014.

²⁶ Tradução livre de “Does a version of the precautionary principle apply to taxes?”. WEISBACH, David A. “Should environmental taxes be precautionary?” *University of Chicago Institute for Law & Economics Olin Research Paper* nº 586. 13 de janeiro de 2012, p. 5. Disponível em <http://ssrn.com/abstract=1984940> ou <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1984940>. Acesso em 9 de setembro de 2014.

²⁷ WEISBACH, David A. “Should environmental taxes be precautionary?” *University of Chicago Institute for Law & Economics Olin Research Paper* nº 586. 13 de janeiro de 2012. Disponível em <http://ssrn.com/abstract=1984940> ou <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1984940>. Acesso em 9 de setembro de 2014.

²⁸ WEISBACH, David A. “Should environmental taxes be precautionary?” *University of Chicago Institute for Law & Economics Olin Research Paper* nº 586. 13 de janeiro de 2012, p. 3. Disponível em <http://ssrn.com/abstract=1984940> ou <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1984940>. Acesso em 9 de setembro de 2014.

a cada período considerado e suas mudanças? Os tributos ambientais descentralizam o poder decisório, impondo um “preço” na atividade causadora de danos e fazendo com que os distintos atores envolvidos decidam o seu grau de envolvimento com a atividade causadora do dano, de acordo com o “preço cobrado”, devendo adotar medidas preventivas quando apropriado.

De acordo com Weisbach²⁹, podemos pensar em *Pigouvian Taxes* como forma de “complementar” o mercado e, assim como em outras situações de mercados já “complementados”, dar-se-ia um crédito aos indivíduos para determinar o nível apropriado e o tempo exato de suas atividades. O governo deveria adicionalmente acelerar ou retardar a aplicação de tributos ambientais.

É claro que essa assertiva está sujeita a algumas limitações, devendo levar em consideração as distintas vertentes do princípio da precaução, conforme anteriormente mencionado. Não seria correto dizer que a tributação ambiental não pode se basear no princípio da precaução. Tem-se que, primeiro, entender qual o significado de precaução que se está adotando. O conceito clássico de precaução não parece se distanciar do objetivo da tributação ambiental. Talvez a dificuldade maior seria adotar a “abordagem precaucional” do princípio da precaução.

Algumas concepções do princípio da precaução apenas estabelecem que incerteza científica não pode ser razão para não se adotar as devidas políticas ambientais. Uma taxa ambiental não deveria se basear em uma concepção tão vaga, uma vez que deve levar em consideração danos esperados.

Versões “mais rígidas” do princípio da precaução estabelecem que tributos devem ser colocados acima do *Pigouvian amount*, ou seja, acima do valor esperado de dano marginal, em razão da possibilidade de aprendizado e de dano irreversível, o que implicaria redução de emissões poluentes, por exemplo, para preservar uma certa flexibilidade futura. Para Weisbach³⁰, esses argumentos não podem prevalecer para tributos ambientais, uma vez que, se um tributo for fixado no mesmo patamar de uma esperada margem de dano, os atores de mercado tomarão as precauções mais adequadas para sua produção, incluindo as mais apropriadas para as circunstâncias. É como se o tributo ambiental estivesse simplesmente impondo um “preço para poluir”.

A dificuldade central são as externalidades. O tributo considerado ótimo em seu primeiro período de cobrança dependeria no segundo período das emissões, pois assim seria possível estimar as escolhas desse segundo período para determinar a alíquota do tributo. Calcular o tributo, portanto, requer conhecimento de decisões sobre medidas preventivas, o que é semelhante à necessidade de ter conhecimento para impor regulações de comando e controle. Além disso, se a tecnologia é endógena ao processo, políticas tecnológicas e tributos têm de ser pla-

²⁹ WEISBACH, David A. “Should environmental taxes be precautionary?” *University of Chicago Institute for Law & Economics Olin Research Paper* nº 586. 13 de janeiro de 2012, p. 3. Disponível em <http://ssrn.com/abstract=1984940> ou <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1984940>. Acesso em 9 de setembro de 2014.

³⁰ WEISBACH, David A. “Should environmental taxes be precautionary?” *University of Chicago Institute for Law & Economics Olin Research Paper* nº 586. 13 de janeiro de 2012, p. 23. Disponível em <http://ssrn.com/abstract=1984940> ou <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1984940>. Acesso em 9 de setembro de 2014.

nejados e aplicados simultaneamente porque cada qual depende direta ou indiretamente do outro³¹.

Tributos não deveriam ser estipulados com alíquotas mais altas ou mais baixas do que o esperado dano marginal, com base no princípio da precaução. Se o tributo ambiental é estipulado com base no esperado dano marginal de causas de emissões poluentes, por exemplo, os atores de mercado serão forçados a agir de maneira a “internalizar os danos” e um ator que internaliza completamente os danos deve fazer escolhas ainda no primeiro período da atividade impactante, totalmente baseado na expectativa de dano. Poderiam, dessa forma, estar simplesmente “pagando para poluir”. Assim, *Pigouvian taxes* não devem ser estipuladas com alíquota acima do valor previamente calculado com base em “valores esperados” por “razões precaucionais”.

Há uma máxima conhecida que diz que tributos devem ser estáveis. Essa máxima foi capturada de um aforismo que entende que “um tributo antigo é um bom tributo”. Tal máxima pode ou não ser boa para diversos tipos de tributos, mas essa não é uma verdade para *Pigouvian taxes*³². *Pigouvian taxes* deveriam ser sempre nivelados com a taxa marginal estimada de dano de uma determinada atividade. Se são esperadas mudanças nos danos marginais, a alíquota do tributo ambiental deve mudar. A situação é outra para a tributação ambiental. Para *Pigouvian taxes*, no dizer de Weisbach³³, uma estabilidade artificial é uma péssima estabilidade e, no final, perde a proteção ambiental que deveria ser o objetivo a ser alcançado.

Nessa linha de raciocínio, se tributos ambientais fossem criados sobre emissões de dióxido de carbono, por exemplo, com o propósito de prevenção de mudanças climáticas, numa hipótese de os tributos não poderem ser reajustados com efeitos verificados mais danosos do que os previamente estipulados, o tributo não estaria, de fato, cumprindo a sua função extrafiscal de proteção ambiental e, por consequência, as emissões seriam, ao final, muito mais altas do que as esperadas³⁴.

Da mesma maneira, se for fato previamente conhecido que os efeitos das emissões poluentes não são tão ruins quanto os previamente estipulados, os tributos ambientais podem vir a ter uma alíquota menor do que a previamente estipulada. Se não houvesse a possibilidade de ajustar as alíquotas dos tributos ambien-

³¹ WEISBACH, David A. “Should environmental taxes be precautionary?” *University of Chicago Institute for Law & Economics Olin Research Paper n° 586*. 13 de janeiro de 2012, p. 23. Disponível em <http://ssrn.com/abstract=1984940> ou <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1984940>. Acesso em 9 de setembro de 2014.

³² WEISBACH, David A. “Should environmental taxes be precautionary?” *University of Chicago Institute for Law & Economics Olin Research Paper n° 586*. 13 de janeiro de 2012, p. 18. Disponível em <http://ssrn.com/abstract=1984940> ou <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1984940>. Acesso em 9 de setembro de 2014.

³³ WEISBACH, David A. “Should environmental taxes be precautionary?” *University of Chicago Institute for Law & Economics Olin Research Paper n° 586*. 13 de janeiro de 2012, p. 18. Disponível em <http://ssrn.com/abstract=1984940> ou <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1984940>. Acesso em 9 de setembro de 2014.

³⁴ HAMMITT, J. K. “Stratospheric Ozone depletion and global climate change”. In: WIENER *et al.* (eds.). *The reality of precaution. Comparing risk regulation in the United States and Europe*. Londres: RFF Press, 2011.

tais com base nessa incerteza que, posteriormente, se apresenta diferente do cenário previamente traçado, as emissões de poluentes poderiam ser muito mais baixas em face de seus modestos danos observados e o benefício que seria provocado pela extrafiscalidade ambiental seria menor que o esperado em face da alta tributação aplicada, desestimulando a economia e os avanços tecnológicos na área.

4. O Direito Tributário como Instrumento para Aplicação do Princípio da Precaução

A crescente tensão entre desenvolvimento econômico e meio ambiente requer que o Estado lance mão de instrumentos distintos para a adoção de políticas públicas que intencionem a preservação ambiental e melhores condições de vida como um todo. Na impossibilidade de certeza científica prévia à adoção de políticas públicas, o Estado se vê no papel de “legislador precaucional” e o Direito Tributário é tomado como instrumento, em lugar de instrumentos de comando e controle, dadas as suas especificidades e, em alguns casos, a sua maior eficiência na aplicação de determinadas políticas tributárias relacionadas à sustentabilidade.

Nas duas últimas décadas, a tributação ambiental precaucional ganhou espaço por toda a Europa³⁵. Há tributos relacionados à emissão de NOX, na França, na Itália e na Suécia. Há tributação ambiental para a emissão de CO₂, na Finlândia, na Dinamarca, na Estônia, na Alemanha e na Holanda. Há tributos relacionados à emissão de SO₂ na Dinamarca, na Noruega e na Suécia. Há tributos relacionados ao despejo de resíduos industriais no Reino Unido e em outros países. Há, ainda, tributos relacionados ao tratamento do lixo urbano residencial e industrial em vários países da União Europeia. Em todos esses exemplos, a tutela precaucional, conjugada com o princípio da prevenção e do poluidor-pagador, são as justificativas centrais de criação da legislação tributária ambiental.

No Brasil, o Estado do Paraná tomou a dianteira com o “ICMS Ecológico”, em cumprimento de norma Constitucional Estadual (Constituição do Estado do Paraná, art. 132) e da Lei Complementar nº 59/1991, conhecida como “Lei do ICMS Ecológico”, que transformou o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços em instrumento de proteção ambiental. Segundo Fiorillo³⁶, os Municípios tinham suas economias debilitadas pelas limitações de uso provocadas pela necessidade de fiscalizar os mananciais de abastecimento para Municípios vizinhos e pela necessidade de preservação das unidades de conservação. Por outro lado, o poder público estadual observava, cada vez mais, a necessidade real de modernizar suas políticas públicas nesse sentido³⁷.

O Estado do Paraná, assim, criou um critério ambiental para distribuição do ICMS, com bases ecológicas. Determinou que recursos do ICMS fossem repassa-

³⁵ BAKKER, Anuschka. *Tax and environmental: a world of possibilities*. Amsterdã: IBFD, 2009, p. 53.

³⁶ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; e FERREIRA, Renata Marques. *Direito Ambiental Tributário*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

³⁷ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; e FERREIRA, Renata Marques. *Direito Ambiental Tributário*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 116.

dos, dentro da previsão constitucional, aos Municípios que têm unidades de conservação ambiental ou que têm de suportar a preservação destas, bem como aos Municípios que têm de proteger mananciais de abastecimento público. Outros Estados passaram também a adotar o ICMS Ecológico, a exemplo de São Paulo, Minas Gerais, Rondônia, Amapá, Rio Grande do Sul, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pernambuco, Tocantins e Rio de Janeiro³⁸.

Sempre que se menciona o princípio da precaução e a tributação ambiental, no Brasil, o ICMS Ecológico é citado como exemplo, em especial por ser utilizado como política “precaucional” na proteção de unidades de conservação e mananciais, dentre outros objetos de proteção ambiental. Contudo, nesse exemplo, trata-se da tutela precaucional *lato sensu*, que pode ser distinguida da interpretação que tem ganhado o princípio da precaução contemporaneamente, de forma *stricto sensu* e com distintas interpretações, conforme se pontuou em tópico anterior.

Rettenmaier³⁹ desenvolveu uma pesquisa sobre o Direito Tributário, em sua função extrafiscal, sendo usado como instrumento do princípio da precaução no Brasil, traçando, em seu trabalho, uma espécie de roteiro de proteção ambiental para municípios. Em sua pesquisa, apresenta um exemplo concreto da relação do princípio da precaução com a extrafiscalidade, que poderia ser visualizado com a possibilidade de criação de uma nova empresa de produtos químicos altamente poluidora, que pretenda se instalar numa determinada região limítrofe de distintos municípios. Os municípios poderiam, através de convênio ou consórcio, estabelecer que a empresa se instale numa localidade mais afastada dos centros urbanos e das propriedades rurais, criando uma “zona industrial de químicos” específica. Para tanto, esse convênio ou consórcio de municípios poderia fixar incentivos e imunidades fiscais, tais como a isenção no pagamento de IPTU por um determinado período.

A função extrafiscal dessa isenção de IPTU poderia ser aplicada numa base preventiva (princípio da prevenção), se os riscos dos produtos químicos a serem produzidos fossem conhecidos e considerados danosos, mas poderia também ser aplicada numa base precaucional (princípio da precaução), quando não houver certeza científica dos danos a serem provocados, mas houver um risco de dano e/ou um temor por parte da população.

Pode-se exemplificar, também, a adoção da tributação ambiental, em sua versão precaucional, no planejamento de políticas públicas voltadas para a incerteza das produções de bens agrícolas geneticamente modificados, de maneira a incentivar o cultivo e a exportação de lavouras tradicionais⁴⁰. De igual maneira, a tributação ambiental precaucional poderia ser utilizada na confecção de políticas públicas voltadas a uma maior competitividade dos biocombustíveis em detrimen-

³⁸ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; e FERREIRA, Renata Marques. *Direito Ambiental Tributário*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

³⁹ RETTENMAIER, P. *Da extrafiscalidade ao princípio da precaução: um roteiro de proteção ambiental para municípios*. Santa Cruz, 2008, dissertação de Mestrado.

⁴⁰ Ver RIOS, A. V. V. “O princípio da precaução na Justiça brasileira: estudo de casos”. In: VARELLA, M.; e PLATIAU, A. F. B. (orgs.). *Princípio da precaução*. Coleção Direito Ambiental em Debate. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 356.

to dos combustíveis fósseis⁴¹. Estaria, assim, o Direito Tributário servindo como instrumento para um planejamento prévio de políticas de sustentabilidade econômica e ambiental.

Conclusão

O princípio da precaução tem ganhado espaço na confecção de leis e na preparação e na aplicação de políticas públicas. Na Europa, tem embasado as mais distintas legislações, trazendo, inclusive, desvantagens consideráveis ao comércio internacional.

Ponderou-se, no presente trabalho, até que ponto o Direito Tributário, com sua natureza extrafiscal, deve abraçar o princípio da precaução.

Verificou-se que há três definições mais aceitas do princípio da precaução. Para a primeira, que é uma definição clássica, mais conservadora, o princípio da precaução, baseado em riscos, reside na melhor estimativa científica e potencial de danos para julgar a tolerância do risco, bem como a possibilidade de medidas que possam minorar seus efeitos e tenham um custo-benefício proporcional à ameaça identificada. O segundo conceito, aqui chamado de “precaucional”, entende que o risco deve ser visto sob uma perspectiva de incerteza ou até mesmo de completa ignorância sobre sua possibilidade, acatando, inclusive uma mera avaliação social ou cultural de tolerância ou falta de tolerância a algo determinado. O terceiro posicionamento é muito mais uma análise deliberativa de risco, traçando alternativas aos procedimentos puramente analíticos de acessar e gerenciar riscos.

Chegou-se à conclusão de que o princípio da precaução, conforme compreendido pelo conceito clássico, já é adotado no Direito Tributário. Porém, há riscos grandes de uma adoção do princípio da precaução em sua definição “pós-moderna”. Algumas concepções do princípio da precaução apenas estabelecem que incerteza científica não pode ser razão para não se adotar as devidas políticas ambientais. Um tributo ambiental deve levar em consideração, contudo, alguns danos esperados, sob pena de ter efeitos altamente adversos.

Por fim, verifica-se que o Direito Tributário pode servir de instrumento para aplicação do princípio da precaução. Contudo, para que esse discurso não seja mera retórica vazia, sem conteúdo prático, é necessário que o Estado compreenda o verdadeiro sentido do princípio da precaução e a amplitude que a tributação ambiental pode ganhar quando servir de instrumento adequado ao planejamento de políticas públicas de proteção ambiental “precaucionais”. No Brasil, esse planejamento pode estar voltado à proteção da biodiversidade e da biossegurança, além de poder tornar o mercado de biocombustíveis mais competitivo.

⁴¹ Nesse sentido, ver “Tributação torna biocombustível menos competitivo” em Agência USP de Notícias, disponível em <http://www.usp.br/agen/?p=41654>. Acesso em 10 de outubro de 2014.